

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 58, 60 Y 63
(ORD. N° 1113 DE 29.03.2022).**

Calificación como entidad transparente para efectos de aplicar Convenio y procedencia de crédito por impuesto de primera categoría.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la calidad de entidad transparente de una sociedad para efectos de aplicar un Convenio para evitar la doble imposición internacional y procedencia del crédito por impuesto de primera categoría.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad constituida, domiciliada y con su sede de administración y operaciones significativas en Canadá es dueña del 100% de las acciones ordinarias de una sociedad de inversiones constituida en Islas Caimán, cuyas únicas inversiones son acciones en sociedades operativas constituidas en Chile.

Agrega que la sociedad canadiense tiene la calidad de residente para los efectos del Convenio entre la República de Chile y Canadá para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación con los impuestos a la renta y al patrimonio (Convenio), lo cual acreditará mediante una certificación emitida por la autoridad tributaria canadiense.

Por su parte, la sociedad holding de Islas Caimán recibe dividendos de las sociedades chilenas, rentas que no se encuentran afectas a impuestos en Islas Caimán. Asimismo, no tiene otros activos ni recursos materiales o humanos relevantes.

Informa que, conforme sus estatutos, el holding estaría obligado a repartir sus utilidades, incluidas aquellas provenientes de los dividendos distribuidos por sociedades chilenas a la sociedad canadiense, quien podrá disponer de éstos sin obligación de traspasarlos a una tercera entidad.

Luego de exponer la Resolución Ex. N° 151 de 2020 y el artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), señala que la sociedad canadiense podrá utilizar el 100% del crédito por impuesto de primera categoría, sin obligación de reintegro del 35% de dicho crédito, en caso que concurran los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad transparente tenga la obligación contractual o legal de traspasar la renta que perciba o devengue a aquellas personas que tengan un interés en ella, y
- b) Que estas últimas puedan disponer de la renta sin obligación legal o contractual de traspasarla a otro.

De esta manera, y luego de argumentar que la sociedad canadiense correspondería a un beneficiario efectivo en los términos de los modelos de convenios tributarios de la OCDE, conforme a la Circular N° 57 de 2009, solicita confirmar los siguientes criterios:

1. El holding en Islas Caimán constituye una entidad transparente, según se define en la resolución;
2. Se cumplen los requisitos establecidos en la resolución para que resulte aplicable el Convenio a las rentas consistentes en dividendos que paguen las sociedades chilenas al holding, cuyo beneficiario efectivo es la sociedad canadiense, y
3. En virtud del Convenio, los dividendos que paguen las sociedades chilenas al holding gozan de un 100% de crédito por el impuesto de primera categoría (IDPC) que establece el artículo 63 de la LIR, no siendo aplicable la obligación de restitución del 35% de dicho crédito.

II ANÁLISIS

El artículo 63 de la LIR establece un crédito contra el impuesto adicional (IA) determinado conforme a los artículos 58 y 60, inciso primero, del mismo cuerpo legal, ascendente al monto del IDPC que afectó a las sumas que forman parte de la base imponible del IA.

Dicho crédito conlleva la obligación de restitución de un 35% del mismo, a título de débito fiscal, el cual se considerará como un mayor IA, para todos los efectos legales.

No obstante, no se aplica la obligación de restitución del crédito por IDPC que corresponda por los retiros, remesas o dividendos gravados con el IA que sea percibido por un contribuyente afecto a IA residente en un país con el que Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional que se encuentre vigente y sea beneficiario de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas, siempre que en dicho convenio se haya acordado que el IDPC será deducible del IA aplicable conforme al convenio o que se contemple otra cláusula que produzca este mismo efecto.

Según describe su presentación, los dividendos de fuente chilena se distribuyen a una sociedad constituida en Islas Caimán, quien, teniendo el dominio legal de tales dividendos, por razón de sus estatutos, tiene una obligación de distribuirlos a su casa matriz en Canadá.

Luego, para aplicar el Convenio es necesario determinar si la sociedad constituida en Islas Caimán corresponde a una “entidad fiscalmente transparente”, según la clasificación que, en este caso, realice Chile bajo un análisis de su estructura legal¹.

A este respecto, conforme a los Comentarios al artículo 1(2) del Modelo de Convenio OCDE versión 2017², la expresión “fiscalmente transparente” significa situaciones en las que, de conformidad con la legislación de un Estado Contratante, la renta o parte de la renta de una entidad no está sometida a imposición al nivel de la entidad, sino que al nivel de las personas que tienen un interés en esa entidad o acuerdo, como si la renta o parte de la renta fuese directamente obtenida por tales personas al momento de la realización de esa renta o parte de esa renta, sea que la renta o parte de la renta se distribuya o no por la entidad a tales personas³.

En el caso presentado, conforme a los estatutos de la sociedad en Islas Caimán, las utilidades recibidas por esta de sus inversiones en sociedades chilenas son distribuidas a la sociedad canadiense, por lo que esta última recibe de la sociedad holding en Islas Caimán una distribución de dividendos.

En este contexto, la verificación de una entidad fiscalmente transparente, y por tanto el acceso a los beneficios conferidos por el Convenio, no depende de que la persona (sociedad canadiense en este caso) que participe en la entidad transparente pueda ser considerada beneficiaria efectiva de una renta, sino más bien de que, en conformidad con la legislación aplicable, la renta se entienda obtenida directamente por la sociedad canadiense al momento de la realización de la renta distribuida desde Chile.

En consecuencia, y atendido que la sociedad holding en Islas Caimán no puede ser considerada para efectos del Convenio como una entidad fiscalmente transparente por la razón que en Canadá los dividendos se reconocen y tributan sólo al momento que se distribuyen dichos dividendos por la sociedad holding en Islas Caimán, no es posible aplicar las disposiciones del Convenio para el presente caso.

Asimismo, y por las consideraciones antes señaladas, corresponderá aplicar la obligación de restitución en conformidad con el artículo 63 de la LIR.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) La sociedad constituida en Islas Caimán no puede ser considerada como fiscalmente transparente en conformidad con el análisis realizado por la autoridad tributaria de Chile, y, por tanto, los dividendos pagados por las sociedades chilenas a la sociedad constituida en Islas Caimán no se benefician de la normativa del Convenio para eliminar la doble imposición entre Chile y Canadá.
- 2) Por no existir un Convenio para evitar la doble imposición entre Chile y las Islas Caimán, y no aplicar para el caso particular el Convenio entre Chile y Canadá, corresponde aplicar la obligación de restitución de parte del impuesto de primera categoría, a título de débito fiscal, en conformidad con lo indicado en el artículo 63 de la LIR.

¹ Oficio N° 282 de 2020.

² Al respecto, ver comentarios al párrafo 2, del artículo 1 del Modelo de Convenio OCDE 2017 y, en particular, el comentario 9 al referido párrafo.

³ Este entendimiento ha sido explicitado en los últimos convenios tributarios suscritos por Chile; por ejemplo, en el suscrito con Japón, entre otros.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1113 del 29-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos