

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 3 - CONVENIO ENTRE EL REINO DE ESPAÑA Y LA REPÚBLICA DE CHILE PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO, ART. 4, N°1 - RESOLUCIÓN EXENTA N° 120, DE 2016. (Ord. N° 1365, de 16-06-2017)

OBLIGACIÓN DE PRESENTAR LA DECLARACIÓN JURADA N° 1929, QUE AFECTA A UN CONTRIBUYENTE QUE TIENE RESIDENCIA TRIBUTARIA EN CHILE Y EN ESPAÑA.

Consulta si una persona natural con domicilio y residencia en Chile se encuentra obligada a presentar la Declaración Jurada N° 1929, si, por aplicación de las normas del Convenio para evitar la doble imposición vigente entre Chile y España, se considera residente de este último Estado.

I. ANTECEDENTES

En su presentación, luego de citar las disposiciones de la Resolución Ex. SII N° 120 del 26 de diciembre de 2016, que estableció la obligación de presentar una declaración anual sobre operaciones en el exterior a través de la Declaración Jurada N° 1929, y las normas legales aplicables a la materia consultada, expone el caso de una persona natural, de nacionalidad española, que para todos los efectos tributarios en Chile tiene domicilio o residencia en el país, y al mismo tiempo tiene domicilio o residencia fiscal en España. Por consiguiente, conforme a la legislación doméstica de ambos Estados es residente en Chile y en España. A su vez, esta persona tiene rentas de fuente chilena y rentas provenientes del exterior.

Agrega que, considerando que la persona natural tiene residencia fiscal en ambos estados conforme a la legislación doméstica de cada Estado, el artículo 4 N° 2 del convenio suscrito entre Chile y España, señala que en el caso que una persona natural o física sea residente de ambos estados contratantes, su situación se resolverá evaluando: 1) centro de intereses vitales, 2) Estado donde vive habitualmente, 3) nacionalidad, 4) por último, procedimiento amistoso.

En este caso particular, la persona natural tiene el centro de intereses vitales y vive habitualmente en ambos Estados, pero tiene nacionalidad española, por lo tanto, para efectos de la aplicación del Convenio, sería residente fiscal en España, no debiéndose gravar las rentas del exterior en Chile.

En virtud de lo anterior, consulta si dicha persona natural que para efectos de la legislación doméstica chilena tiene residencia, pero no así para efectos del convenio, está obligada a presentar la declaración jurada N° 1929.

A su vez, si la respuesta fuere afirmativa, consulta cuál sería la finalidad de presentar esa declaración jurada, en consideración a que dicha información no repercute en ningún caso en un impuesto que deba tributar dicha persona natural, por cuanto, para los efectos del convenio sigue sin tener residencia en Chile.

II. ANÁLISIS

La Ley sobre Impuesto a la Renta establece en el artículo 3°, como principio general de jurisdicción, que toda persona domiciliada o residente en Chile paga impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán afectas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente de entradas esté dentro del país.

A su vez, el Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, en su artículo 4 número 1 dispone que, 'A los efectos de este Convenio, la expresión "residente de un Estado Contratante" significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o entidad local. Sin embargo, esta expresión no incluye, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.'

La norma transcrita no establece normas especiales sobre residencia sino que se remite al concepto de residencia contenido en la legislación interna de cada Estado y en los casos de conflictos que se produzcan cuando los dos Estados consideran residente a una persona, establece reglas especiales para asignar los derechos de imposición a uno de los dos Estados, como Estado de la residencia respecto de esa persona; pero ello no implica que en el otro Estado la persona pierda su condición de residente de acuerdo a la ley interna de ese Estado y debe, por lo tanto, cumplir con todas las normas tributarias que le sean aplicables y que no afecten o limiten la aplicación del Convenio.

En el número 2 del mismo artículo se establecen los criterios para resolver la situación, cuando una persona natural o física sea residente de ambos Estados Contratantes, conforme a lo siguiente:

- a) dicha persona será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente sólo del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);
- b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente sólo del Estado donde viva habitualmente;
- c) si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente sólo del Estado del que sea nacional;
- d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso mediante un procedimiento amistoso.

De las citadas normas se desprenden dos cuestiones relevantes para efectos de responder sus consultas:

En primer término, en atención a que el Convenio referido se encuentra vigente constituye ley interna, que dado su carácter especial debe primar en lo regulado expresamente por

sobre la normativa actualmente vigente respecto de las personas sujetas al Convenio y de los impuestos comprendidos por él. Es decir, las normas contenidas en el Convenio deben aplicarse con precedencia, pero sólo respecto de aquello que quede comprendido dentro de su ámbito de aplicación. Así, las obligaciones tributarias accesorias, como es la obligación de entregar la información requerida por este Servicio a través de diversas declaraciones juradas no se modifican por efecto de la aplicación del Convenio.

En segundo término, cabe señalar, que los criterios contenidos en el número 2 del artículo 4 del Convenio aludido, deben aplicarse en orden preferente, así, el criterio de nacionalidad que conforme al tenor de su presentación aplicaría en el caso consultado, solo podrá ser utilizado cuando no resulten aplicables los criterios señalados en las letras a) y b) que le preceden.

En particular, en relación al criterio contenido en la letra a), si la persona tiene una vivienda permanente en ambos Estados, será necesario considerar los hechos para determinar con cuál de los dos Estados tiene relaciones personales y económicas más estrechas. Para lo anterior, se deberá considerar, además de sus relaciones familiares y sociales, la localización de sus actividades empresariales o profesionales, la sede de administración de su patrimonio, etc., lo cual, es una cuestión de hecho cuya verificación compete a la instancia de fiscalización correspondiente, sin que sea posible emitir un pronunciamiento en abstracto.

A mayor abundamiento, del contenido formulario N° 1929, es posible advertir que la información recabada a través de esta declaración jurada, junto con los demás antecedentes que posee o que tiene a disposición este Servicio, sirve de base para verificar la correcta aplicación del Convenio para evitar la doble imposición suscrito por Chile.

En efecto, conforme a lo dispuesto en la Resolución Ex. SII N° 120 del 26 de diciembre de 2016, los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile y por los establecimientos permanentes en Chile de entidades extranjeras o personas no residentes, que realicen una inversión en el exterior, o a quienes les resulten atribuibles rentas del exterior, deberán remitir anualmente al Servicio, a través del formulario N°1929, la siguiente información:

- a) Inversiones en el exterior, independiente de si éstas hubieran generado rentas en el ejercicio, o si hubieran resultado o no afectadas con impuestos en el extranjero;
- b) Inversiones en el exterior en entidades extranjeras controladas a las que se refiere el artículo 41 G.- de la LIR, independientemente de si éstas hubieran o no percibido o devengado rentas pasivas durante el ejercicio;
- c) Operaciones que no requieren de una inversión, que generen rentas del exterior; y
- d) Operaciones realizadas en el exterior a través de un establecimiento permanente, independientemente de que éste hubiera percibido o devengado rentas durante el ejercicio.

Además, en la misma declaración se deberán informar las siguientes cantidades:

- a) Rentas del exterior, sin importar si éstas han sido remesadas al país o si se encuentren radicadas en el exterior; si han beneficiado a un relacionado del declarante; o

si han sido reinvertidas en el extranjero. En este último caso, deberá informarse, adicionalmente, la inversión realizada en el exterior;

- b) Rentas pasivas percibidas o devengadas por una entidad extranjera controlada;
- c) Rentas percibidas o devengadas por un establecimiento permanente en el exterior;
- d) Pérdidas o resultados negativos generados por el declarante por operaciones en el exterior.

Como puede advertirse, la información solicitada no solo tiene por objeto determinar la existencia de rentas tributables en el ejercicio, sino que también mantener un control de inversiones en el exterior para establecer, cuando corresponda, los posibles efectos tributarios de dichas inversiones.

III. CONCLUSIÓN

En el caso de un contribuyente, persona natural, con domicilio y residencia en Chile y en España, no obstante que, por aplicación de las normas del Convenio para evitar la doble imposición vigente entre ambos Estados pudiera considerarse que es residente en España, de igual forma estará obligado a remitir anualmente al Servicio, a través del formulario N°1929, la información requerida mediante la Resolución Ex. SII N° 120 del 26 de diciembre de 2016.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1365, de 16.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos