

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA DEL PERÚ PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO, Y SU PROTOCOLO – ART. 5, ART. 7, ART. 23 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 2 N° 12, ART. 12, ART. 41 B – LEY 21.210 – ART 2° N° 1 LETRA E) – CIRCULAR N° 40, DE 2021. (ORD. N° 137, DE 12.01.2023)

Reconocimiento de ingresos en virtud del artículo 41 B de la Ley sobre Impuesto a la Renta y conformación de establecimiento permanente.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la forma de reconocer en Chile los ingresos provenientes desde una sociedad en Perú en virtud del artículo 41 B de la Ley sobre Impuesto a la Renta y conformación de establecimiento permanente.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad chilena tiene una sucursal en Colombia; participa en el 100% del capital de una sociedad en Brasil, cuyas rentas reconoce en Chile de forma devengada; y, posee el 99,999% de las acciones de una sociedad en Perú cuyo porcentaje restante pertenece a una persona natural, el cual es dueño indirecto y representante legal de la sociedad en Chile.

Agrega que la sociedad en Perú realiza las mismas actividades o sustancialmente similares que la sociedad chilena, con permanencia en el tiempo, teniendo el mismo gerente general tanto en Chile como en Perú, quien tomaría las mismas decisiones comerciales, financieras y administrativas en una y en otra indistintamente.

A mayor abundamiento, los lineamientos de funcionamiento se darían desde Chile, particularmente los relacionados con la gerencia general, de operaciones, administración y finanzas, y por el cual existiría un contrato de prestación de servicios de asesoría técnica relacionados con éstos. Con todo, la sociedad en Perú tendría sus propios clientes, personal propio contratado allá, agregando que de todas maneras el negocio es monitoreado desde las sociedades en Chile y que, por tanto, los contratos o negocios se cierran en los términos que indique la matriz.

Tras exponer jurisprudencia administrativa sobre la constitución de un establecimiento permanente (EP) y algunas consideraciones, solicita confirmar que:

- 1) Si, solo teniendo el 100% de la propiedad de la empresa en Perú, se podría configurar un EP o podría configurarse un EP por tener el 99,999% de la propiedad, teniendo en consideración las demás características de su operación, administración y finanzas, y reconocer así la renta en conformidad con el artículo 41 B de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).
- 2) Si bien no existe un papel o documento como “mandato”, atendido que desde Chile se entregan todas las pautas para operar el modelo de negocios de Perú mediante un gerente general que a su vez sería representante legal de la sociedad en Chile, si podría entenderse como una extensión de la actividad de la empresa chilena en Perú, ya que ambas empresas tienen idéntica actividad y de esta forma tratarse en definitiva de un EP en Perú para los efectos del artículo 41 B de la LIR.
- 3) De ser rentas generadas por un EP, las rentas devengadas deben ser reconocidas en un 99,999%, que es el porcentaje que se mantiene de la propiedad, o se debería tener el 100% para que el reconocimiento de las rentas de forma devengada sea obligatorio.
- 4) Si, respecto de las rentas devengadas, se debe tener en consideración el porcentaje de participación u otros elementos.

II ANÁLISIS

Conforme a la LIR, las distribuciones o rentas generadas u obtenidas por una filial o subsidiaria, en cuanto tal, tienen un tratamiento tributario distinto al de aquellas rentas generadas por una actividad desarrollada por la matriz que ha configurado un EP a través de una filial o subsidiaria.

Luego, las distribuciones de la filial o subsidiaria en Perú deben tributar en Chile al momento de percibirse las rentas, de acuerdo con el artículo 12 de la LIR, reconociéndolas como ingreso bruto para efectos de la renta líquida imponible en el ejercicio que ello ocurra, en conformidad con los artículos 29 y siguientes de la LIR. Ello sin perjuicio que pueda ser aplicable lo dispuesto en el

artículo 41 G de la LIR, en cuyo caso su reconocimiento será sobre una base percibida o devengada.

En cambio, si la sociedad chilena desarrolla otras actividades empresariales en el otro país a través de agencias u otros EP en el exterior, las rentas deberán reconocerse en Chile al momento de su devengamiento y calcular el resultado de ganancia o pérdida, ello en conformidad con los artículos 12 y 41 B de la LIR.

Al respecto, si bien los artículos 12 y 41 B de la LIR no definen qué debe entenderse por “otros establecimientos permanentes en el exterior”, este Servicio ha enunciado¹ ciertos elementos a considerar para la configuración de un EP en el exterior, a los cuales se suman aquellos que se desprenden de la nueva definición de EP contenida en el N° 12² del artículo 2° de la LIR³.

En este contexto, por ejemplo, de verificarse la existencia de un mandato mediante el cual la empresa en Chile instruya a su filial en Perú a celebrar algún contrato por cuenta de la primera, sin modificación por parte de la filial en los términos indicados en la presentación, comprometiendo a la matriz, como pareciera ser el caso, configuraría un EP, sin que ello signifique que no puedan conformarse otros EP, atendidos los elementos mencionados.

Sin perjuicio de lo anterior, considerando que Chile ha celebrado con Perú un Convenio para eliminar la doble imposición internacional (Convenio) actualmente vigente, habrá que estarse a su aplicación y si Perú tiene derecho a gravar las rentas. De este modo, supuesto que se configure un EP según Convenio y las rentas sean atribuibles a ese EP en conformidad con dicho Convenio, Perú podrá gravar esas rentas en conformidad con su legislación interna.

Ahora bien, habida consideración que pueden existir hipótesis distintas de conformación de EP según Convenio⁴ y que las rentas atribuibles a dicho EP sean gravadas en el otro Estado Contratante en conformidad con su legislación interna (en este caso, Perú) y en conformidad con el convenio⁵, pero no cumplan con los requisitos para ser consideradas como EP en el exterior para efectos de la LIR, las rentas atribuidas por ese EP en el otro Estado Contratante (Perú) podrán declararse y reconocerse en conformidad con los artículos 12 y 41 B de la LIR⁶.

Se debe tener presente que la configuración de un EP, tanto según Convenio como según legislación interna, no depende de la participación o propiedad en la filial sino de que la matriz realice su actividad en el otro país, por lo que resulta irrelevante la participación social que la matriz tenga en la filial en Perú.

Por consiguiente, el concepto de EP, tanto bajo el convenio como bajo la LIR, no incluye rentas atribuidas por actividades propias de una filial o subsidiaria y, en caso que efectivamente se configure el EP, las rentas atribuidas al EP no se calculan de acuerdo a la participación social que la matriz tenga en la filial o subsidiaria.

En efecto, la filial o subsidiaria, en cuanto tal, tendrá sus propios ingresos y costos, los que no dicen relación con los ingresos por la agencia o EP en el exterior de la matriz, por lo que tributariamente no debiesen verse reflejados los ingresos y costos de este último en la contabilidad de la filial (o subsidiaria) o viceversa.

Finalmente, cabe señalar que la determinación de la existencia de una agencia o EP en conformidad con las normas internas, o un EP según convenio, es una situación de hecho que dependerá tanto de la operación misma como de las circunstancias que la rodean, revisadas en las respectivas instancias de fiscalización.

¹ Ver Oficios N° 3217 de 2016 o N° 69 de 2022.

² Introducido por la letra e) del N° 1 del artículo segundo de la Ley N° 21.210. Al respecto, ver la Circular N° 40 de 2021.

³ Los elementos en su conjunto incluyen, a) un lugar que sea utilizado para la realización permanente o habitual de todo o parte del negocio, giro o actividad de una persona o entidad con domicilio o residencia en Chile, ya sea utilizado o no en forma exclusiva para este fin, b) el ejercicio de la actividad en el otro país mediante un mandatario que concluya contratos propios del giro ordinario del mandante, desempeñe un rol principal que lleve a su conclusión o negocie elementos esenciales de éstos sin que sean modificados por la persona o entidad en Chile, sin que dependan, portanto, de si se firman o no en Chile y, c) cuando una empresa gestiona parte de un negocio por cuenta y encargo de una empresa chilena, en el caso de que la facturación o contratación formal a los clientes la realice una empresa en el extranjero. Se excluirían tanto aquellas actividades auxiliares o preparatorias, así como los mandatarios no dependientes ni económicamente ni jurídicamente, que desempeñen actividades propias del ejercicio de su giro ordinario.

⁴ En este caso, en conformidad con el artículo 5 del Convenio entre la República de Chile y la República del Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, y su Protocolo.

⁵ En conformidad con su artículo 7 del Convenio con Perú.

⁶ En cualquier caso, si en conformidad con los artículos 5 y 7 del Convenio, Perú grava las rentas atribuibles al EP, Chile deberá otorgar un crédito por los impuestos pagados en Perú por aplicación de los citados artículos y lo dispuesto en el artículo 23 (eliminación de la doble tributación) del Convenio.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) En cuanto a las consultas 1) y 2) se informa que, para la aplicación de las normas del artículo 41 B de la LIR, el concepto de “establecimiento permanente en el exterior” se debe interpretar a la luz de los elementos contenidos en la definición establecida en el N° 12 del artículo 2° de la LIR como de los elementos enunciados administrativamente por este Servicio ya mencionados en el análisis.

El hecho que una filial o subsidiaria realice la misma actividad que la realizada por la matriz no implica que la matriz posea un EP según Convenio, así como tampoco una agencia o EP en el otro país, de acuerdo a la normativa interna de Chile.

El tener el 99,999% o cualquier otro porcentaje de participación en la propiedad sobre una subsidiaria no es relevante para la configuración de un EP en el otro país.

Luego, y sin perjuicio de la posibilidad de configuración de un EP de acuerdo con lo indicado en el análisis, la existencia de un EP en conformidad con la legislación interna o según Convenio es una cuestión de hecho que no es posible verificar en esta instancia.

- 2) Respecto de las consultas 3) y 4), se informa que, las rentas señaladas en el párrafo precedente podrán ser reconocidas en conformidad con los artículos 12 y 41 B de la LIR, en caso de determinarse la configuración de un EP de acuerdo con el Convenio y que sea gravado en conformidad con la legislación interna en Perú por aquellas rentas atribuidas a éste, aun cuando no configure un EP a la luz de los elementos enunciados en nuestra legislación interna.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 137, de 12.01.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Normas Internacionales