

CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA ITALIANA PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN CON RELACIÓN A LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL Y SU PROTOCOLO – ART. 5, ART. 7, ART. 27 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 2 N° 12, ART. 38, ART. 58 N° 1 – CIRCULAR N° 14 DE 2014 – CIRCULAR N° 40 DE 2021 (ORD. N° 1476 DE 17.05.2023)

Consulta sobre Configuración de establecimiento permanente de acuerdo con un convenio y la ley interna.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la configuración de un establecimiento permanente de acuerdo con el Convenio para eliminar la doble imposición con Italia y la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un grupo internacional dedicado a la generación de energía eléctrica renovable tiene una filial en Chile, la cual firmó un acuerdo con su matriz (residente en Italia) para la provisión del servicio de soporte operacional para proyectos en construcción en Chile (proyecto), consistente principalmente en la supervisión por parte de la matriz de la construcción de una obra de energía geotérmica de la filial chilena, lo que incluiría una serie de servicios, en particular participar en la ejecución del proyecto con su personal en el marco de un equipo de proyecto dedicado (que denomina actividades de supervisión de construcción).

Agrega que los referidos servicios serían desarrollados por la entidad italiana desde dicho país y solamente una parte de actividades de supervisión de construcción serían prestados en forma presencial en Chile por personal dependiente de dicha entidad.

Tras informar que la entidad italiana se habría constituido formalmente como establecimiento permanente en Chile el 2021 mediante la conformación de una agencia e iniciado actividades en el país ante este Servicio y analizar el Convenio entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno de la República Italiana para eliminar la doble imposición con relación a los impuestos sobre la renta y para prevenir la evasión y elusión fiscal y su Protocolo (Convenio) así como la Circular N° 40 de 2021, concluye que, para los efectos del Convenio, la entidad italiana tendría un establecimiento permanente en Chile.

Sin embargo, la Circular N° 40 de 2021 reconocería la posibilidad que un establecimiento permanente, no obstante configurarse conforme al Convenio, no se configure de acuerdo con nuestra legislación interna, particularmente según el N° 12 del artículo 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Luego, aun cuando no se configurase un establecimiento permanente en virtud de la LIR, pero sí conforme al Convenio, y tras algunas consideraciones, solicita confirmar que:

- 1) Las actividades de supervisión de construcción desarrolladas por la entidad italiana en Chile califican como un establecimiento permanente en conformidad con el Convenio.
- 2) Los servicios de supervisión de construcción califican o no como establecimiento permanente en conformidad con la legislación interna.
- 3) El criterio sostenido por este Servicio mediante Oficio N° 1824 de 2016 se mantiene vigente respecto de que, en caso de no constituir un establecimiento permanente por legislación interna, la entidad italiana tiene opción de pagar impuestos bajo las normas contenidas en el artículo 38 de la LIR.
- 4) El establecimiento permanente que optase a tributar de acuerdo al artículo 38 de la LIR podrá deducir sus costos y gastos según la LIR.
- 5) En el caso del ejercicio de la opción señalada, respecto de servicios facturados y no pagados y, por tanto, no afectos aún a impuesto adicional, podrán acogerse al artículo 38 de la LIR, por haberse constituido formalmente como establecimiento permanente.

Finalmente, el peticionario complementa su consulta agregando que, de estimarse que los servicios de supervisión de la construcción constituyan un establecimiento permanente según la LIR, habida consideración que los servicios prestados desde el 2019 no han sido pagados, pero sí facturados, solicitan confirmar también si la entidad italiana podría tributar por dichas remuneraciones según lo establecido en el artículo 38 de la LIR al momento del pago de las mismas.

II ANÁLISIS

El artículo 5 del Convenio establece diferentes hipótesis sobre configuración de un establecimiento permanente y otorga al Estado de la fuente (en este caso, Chile) la posibilidad de gravar las rentas atribuidas al establecimiento permanente en conformidad con su artículo 7.

En particular, el párrafo 1 del artículo 5 del Convenio (incluido en todos los convenios suscritos por Chile), que define, en general, qué se entiende por establecimiento permanente, establece: “A efectos del presente Convenio, la expresión "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.”

Al respecto, este Servicio se ha referido sobre cada uno de los requisitos copulativos que deben concurrir para la existencia de un establecimiento permanente bajo la hipótesis general establecida en la citada disposición¹.

En el caso analizado, por tratarse de una construcción a disposición de la empresa italiana, para poder desarrollar las denominadas actividades de supervisión de construcción, es indudable que la entidad italiana cuenta con un “lugar fijo de negocios” en Chile, configurando un establecimiento permanente según Convenio en conformidad con el párrafo 1 del artículo 5 de los Convenios, hipótesis que también quedan subsumidas dentro del párrafo primero del N° 12 del artículo 2° de la LIR, ya que la entidad italiana realiza de forma permanente o habitual parte o todo de su actividad, negocio o giro utilizando un lugar para ello².

Por tanto, los ingresos que obtenga este establecimiento permanente según Convenio en Chile respecto de las denominadas actividades de supervisión de construcción tributarán en nuestro país en la medida que sean atribuidos al establecimiento permanente en conformidad con el artículo 7 del Convenio y los artículos 58 N° 1 y 38, ambos de la LIR, de modo que los ingresos atribuidos por los servicios prestados mediante el establecimiento permanente deberán tributar al momento del devengo o percepción (lo que ocurra primero) – atendido que deben tributar con impuesto de primera categoría – conforme a los resultados obtenidos atribuidos, mientras que las remesas efectuadas por el establecimiento permanente a la matriz quedarán afectas al impuesto adicional³.

Los restantes servicios, distintos de las actividades servicios de supervisión de construcción, podrían ser atribuidos a (o conformar) un establecimiento permanente según Convenio en Chile, en la medida que las actividades de servicios de consultoría continúen o prosigan dentro del país por un periodo o periodos que en total excedan 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses⁴, lo cual es relevante dado que el residente de Italia cuenta con empleados presentes en Chile que están encomendados por dicho residente⁵.

Sin embargo, se debe considerar que la actividad de prestar servicios no requerirá necesariamente la presencia de personal en Chile de manera permanente, ya que la actividad podría proseguir sin dicha presencia, por ejemplo, en este caso, mediante el uso de máquinas o cámaras instaladas para tal propósito.

Por su parte, de configurarse un establecimiento permanente según Convenio no comprendido en las hipótesis de la LIR, como puede suceder en el caso de un establecimiento permanente definido en la letra b) del párrafo 3 del artículo 5 del Convenio, y existan rentas atribuibles a este establecimiento permanente, éstas se gravarán en Chile según la naturaleza de la renta en conformidad con la LIR, existiendo en todo caso, el derecho al contribuyente de tributar por renta neta por aplicación de lo

¹ Oficio N° 2521 de 2007.

² Este lugar puede comprender, entre otros, oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de instalación y sucursales en Chile.

³ Al respecto, ver Circular N° 14 de 2014 y Oficio N° 4414 de 2004

⁴ Ver artículo 5 párrafo 3 letra b) del Convenio.

⁵ Al respecto, Oficio N° 1824 de 2016.

establecido en el párrafo 3 del artículo 7 del Convenio (y siempre que se cumpla con las obligaciones accesorias pertinentes), tal como ya ha señalado este Servicio⁶.

En cualquier caso, se deberá tener presente que si el establecimiento permanente según Convenio no cumple con lo establecido en la letra a) del párrafo 2 del artículo 27 del referido Convenio, Chile podrá gravar la renta por la actividad de la sociedad italiana sin límite, en conformidad con la LIR.

III CONCLUSION

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

- 1) Las actividades de supervisión de construcción desarrolladas por la entidad italiana, residente para efectos del Convenio, configura un establecimiento permanente según Convenio conforme al párrafo 1 del artículo 5 del Convenio.
- 2) Las referidas actividades quedan comprendidas dentro del primer párrafo del N° 12 del artículo 2 de la LIR.
- 3) Las rentas atribuibles se gravarán conforme al artículo 7 del Convenio y a los artículos 38 y 58 N° 1, ambos de la LIR, en conformidad con lo indicado en el Análisis.
- 4) De no configurarse un establecimiento permanente bajo la LIR, pero sí un establecimiento permanente según Convenio por aplicación de la letra b) del párrafo 3 del artículo 5 del Convenio, al cual le sean atribuidas las rentas, éstas se gravarán en Chile según su naturaleza en conformidad con la LIR, existiendo el derecho del contribuyente a tributar por renta neta en virtud de lo establecido en el párrafo 3 del artículo 7 del Convenio en la medida que se cumpla también con las obligaciones accesorias requeridas para acogerse a dicha tributación.
- 5) Si el establecimiento permanente según Convenio bajo el artículo 5 del mismo no cumple con lo indicado en la letra a) del párrafo 2 del artículo 27 del referido Convenio, dependiendo del tipo de renta de que se trate, Chile podrá gravar, en conformidad con la LIR, sin limitación alguna o con los límites establecidos en la referida disposición, todas las rentas obtenidas por la entidad italiana provenientes de Chile.
- 6) Atendido lo señalado, es innecesario referirse a los criterios 3) a 5) del Antecedente.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1476 de 17.05.2023
Subdirección Normativa
Depto. Normas Internacionales

⁶ Ver Oficios N° 2438 de 2010 y N° 1824 de 2016.