

CÓDIGO TRIBUTARIO- ACTUAL TEXTO - CONVENIO ENTRE CHILE Y EL REINO UNIDO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL CON RELACIÓN A LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y SOBRE LAS GANANCIAS DE CAPITAL , ART. 4, ART. 10 - OFICIOS N°'S 1985, DE 2015, 160 Y 876, DE 2016. (Ord. N° 166, de 23-01-2017)

RESIDENCIA EN EL REINO UNIDO DE SOCIEDAD QUE INDICA, PARA FINES DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN ENTRE CHILE Y EL REINO UNIDO.

Se ha solicitado a este Servicio que confirme su criterio en el sentido que la sociedad XXXX debe ser considerada residente en el Reino Unido para fines del Convenio entre Chile y el Reino Unido para Evitar la Doble Imposición y para Prevenir la Evasión Fiscal con Relación a los Impuestos a la Renta y sobre las Ganancias de Capital, en (adelante el "Convenio").

I. ANTECEDENTES

En la presentación se expone, que la sociedad indicada se constituyó en Holanda y tiene participaciones en diversas sociedades en Chile.

A partir del año 2005, según indica, pasó a domiciliarse, para fines operativos, comerciales y tributarios en el Reino Unido, basado en el hecho que su sede de dirección, de administración y control dejó de estar en Holanda, situándose desde esa fecha en el Reino Unido.

En la actualidad, las oficinas de la sociedad se encuentran en el Reino Unido, las sesiones de directorio se celebran en dicho país y todos sus directores son de nacionalidad británica. En consecuencia concluye, que la administración efectiva de la sociedad se encuentra radicada en el Reino Unido.

Para confirmar que la sociedad es residente tributario en el Reino Unido, acompaña un certificado emitido por la autoridad tributaria de ese país, de fecha xxxx, en el cual se indica que la sociedad tiene residencia tributaria en el Reino Unido.

Asimismo señala, que la autoridad tributaria de Holanda habría señalado y reconocido que la sociedad actualmente no tendría domicilio tributario en ese país, no desarrollaría actividades de ningún tipo en él y, en consecuencia, no obtendría rentas de fuente holandesa ni se encontraría sujeta a tributación en dicho país. Así lo confirmaría un certificado emitido por esa autoridad el xxxxx. En relación a esto último, se reitera lo

dicho en el oficio N° 160, de 20 de enero de 2016, en cuanto a que no se ha recibido en este Servicio el certificado que habría emitido la autoridad tributaria de Holanda que confirmaría que la sociedad no sería residente en ese país para efectos tributarios.

En cuanto a las normas legales aplicables, se refiere al artículo 4 del Convenio en el que se establece que “residente de un Estado Contratante” significa toda persona que, en virtud 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.

Basado en lo dispuesto en esa norma, señala que si bien la sociedad se constituyó originalmente en Holanda, actualmente es una sociedad residente en el Reino Unido, debido a que su sede de dirección efectiva y control se encuentra radicada en dicho país.

Por lo expuesto concluye, que de acuerdo a la definición de residente contenida en el artículo 4 del Convenio entre Chile y el Reino Unido, la sociedad debería ser considerada residente en el Reino Unido para efectos de la aplicación de dicho Convenio, criterio que solicita que se confirme.

II. ANÁLISIS

En primer término, respecto del requisito de residencia tributaria, cabe señalar que los países consideran domiciliadas o residentes para efectos tributarios a las personas jurídicas siguiendo distintos criterios. En algunos casos, el domicilio o residencia se determina por el lugar de constitución, en otros, se utiliza también el lugar donde se encuentra la sede de dirección efectiva de la sociedad.

El requisito de “sede de dirección efectiva”, que contempla la legislación de algunos países para los efectos de someter a imposición a las sociedades, permite que una entidad que ha sido constituida en un país determinado pueda cambiar su domicilio tributario de un país a otro sin tener que constituirse de nuevo.

En estos casos, este Servicio ha sostenido[1], que si una persona considera que es residente de un Estado con el que Chile ha suscrito un convenio tributario que se encuentra vigente y cuenta con un certificado de residencia que acredite que el Estado respectivo lo considera como tal para los efectos del Convenio, Chile, en general, debe aceptar la calificación de residente efectuada por el otro Estado, aun cuando dicha persona hubiere sido con anterioridad, residente de un Estado con el cual Chile no tenga

un convenio vigente. Sin embargo, la autoridad tributaria de un país puede tener una interpretación distinta del término “residente” y si le parece fundado puede denegar los beneficios de un Convenio si los requisitos para cualificar como residente no han sido cumplidos.

Se ha sostenido también[2], que para ser residente de un Estado Contratante, en conformidad con el artículo sobre residencia de un convenio tributario suscrito por Chile, los convenios requieren que la persona tenga un vínculo sustantivo con un Estado Contratante que sujete su renta a tributación general en el mismo. Es decir, las rentas que se obtienen desde Chile por una persona (beneficiaria) que es residente del otro Estado contratante, en principio deben estar efectivamente afectas a impuestos en el otro Estado Contratante, por estar sujetas a un régimen general de imposición que grava la renta cualquiera que sea su origen (renta de fuente mundial), para ser calificada correctamente como residente en ese otro Estado Contratante en conformidad al Convenio vigente.

Debe tenerse presente además, que desde un punto de vista sustantivo, los convenios para evitar la doble imposición buscan también otros objetivos, tales como prevenir la elusión y evasión fiscal, para lo cual incorporan medidas tendientes a evitar el uso inadecuado o abusivo de los convenios, entre las cuales se encuentra el concepto de “beneficiario efectivo” y otras “normas anti abuso”. Además, del propio título y preámbulo del Convenio se desprende claramente cuáles son sus finalidades: prevenir la doble tributación internacional y evitar la evasión fiscal, lo cual nos permite sostener que los convenios no tienen por finalidad generar o fomentar situaciones de “doble no tributación”.

Entrando al análisis de la petición concreta que se formula, cabe señalar que para acreditar que la sociedad por la que se consulta tiene residencia en el Reino Unido de acuerdo al Convenio tributario suscrito entre ambos países, se ha presentado un certificado emitido por *HM Revenue & Customs* (autoridad tributaria del Reino Unido), en el que se certifica que la sociedad es un residente en el Reino Unido, de acuerdo con el artículo 4 del Convenio en vigor entre Chile y el Reino Unido.

Para verificar la correcta aplicación del Convenio respecto de este caso en particular, se tomó contacto con la Autoridad Competente del Reino Unido, quien informó que la sociedad es una persona jurídica que de acuerdo a la legislación de ese país, está sujeta al impuesto que grava a las sociedades por su renta de fuente mundial y es, por lo tanto, residente del Reino Unido de acuerdo al artículo 4 del Convenio. En opinión de esa Autoridad, tendría derecho a los beneficios del Convenio.

Examinando el régimen que se aplica a los dividendos provenientes del exterior percibidos por sociedades residentes en el Reino Unido y su posterior distribución a los accionistas de dichas sociedades, conocido como exención de distribución (*distribution exemption*), se

puede verificar que esos dividendos se encuentran en principio, sujetos al pago de impuesto, pero si se cumple con un conjunto de requisitos, se liberan de esa obligación. En la práctica, la mayoría de los dividendos recibidos del exterior por sociedades del Reino Unido, se eximen del pago de los impuestos que gravan a las sociedades.

Eso fue precisamente lo que ocurrió en el caso de la sociedad XXXX, que reclamó y obtuvo la exención del pago de impuestos por los dividendos recibidos en los períodos terminados al 31 de diciembre de los años 2012, 2013 y 2014, según informó la Autoridad Competente del Reino Unido.

Basado en la información recibida, este Servicio estima que la sociedad respecto de la cual se consulta, reuniría, en principio, los requisitos que exige el artículo 4 del Convenio vigente entre Chile y el Reino Unido para tener la calidad de residente, ya que por razón de su “sede de dirección” la totalidad de sus rentas se encontrarían sujetas al régimen general o común de impuestos en ese país, sin perjuicio de que la sociedad cumpla los requisitos para acogerse al sistema de exención que ese país aplica en materia de dividendos, sistema que, según informó la autoridad competente del Reino Unido, cuenta con las adecuadas normas de control para evitar abusos.

En segundo término, y no obstante lo explicado precedentemente, tal como se reconoce en los Comentarios al Artículo 1 del Modelo de Convenio de la OCDE (párrafo 9 y siguientes), se debe considerar que uno de los principios que deben guiar una adecuada aplicación de un convenio tributario es que sus beneficios no deben estar disponibles en circunstancias en que uno de los propósitos principales para realizar una determinada transacción, contrato o actuación sea precisamente el de obtener los beneficios de dicho convenio, en circunstancias en que el otorgamiento de tales beneficios sea contrario a su objeto y finalidad.

En este contexto, sería contrario al objeto y a la finalidad de un convenio tributario, por ejemplo, permitir que residentes de terceros países obtengan, mediante transacciones, actos o arreglos que carezcan de sustancia, los beneficios que han sido acordados bilateralmente por los Estados Contratantes solo a favor de sus propios residentes (lo que internacionalmente se conoce como *treaty-shopping*).

Explicitando este principio rector, en el Convenio entre Chile y el Reino Unido se incluyeron diversas disposiciones específicas con la finalidad de dejar en claro que ciertas circunstancias se consideran como un uso inapropiado o abusivo del Convenio. Por ejemplo, en el párrafo 6 del Artículo 10 se establece lo siguiente:

“Las disposiciones de este artículo no se aplicarán si el propósito o uno de los principales propósitos de cualquier persona vinculada con la creación o atribución de acciones u otros derechos en relación con los cuales los dividendos se pagan, sea el de obtener ventajas de este Artículo mediante tal creación o atribución.”

La norma transcrita podría ser aplicable en el caso que se analiza, ya que la sociedad fue originalmente constituida en Holanda, país con el cual Chile no tenía ni tiene un convenio tributario vigente. Con posterioridad, según se desprende de los antecedentes contenidos en la presentación, en el año 2005 los socios o accionistas de la entidad decidieron reclamar una residencia en el Reino Unido basándose en el criterio de tener su sede de dirección efectiva en dicho país. Este cambio de residencia se produce precisamente el mismo año en que entró en vigor el Convenio Tributario entre Chile y Reino Unido y la oportunidad de su ocurrencia podrían ser un indicio de que uno de los principales propósitos del cambio ha sido obtener los beneficios del convenio vigente entre Chile y Reino Unido, en ausencia de otras circunstancias relevantes que puedan ser acreditadas en una instancia de fiscalización.

III. CONCLUSIÓN

En mérito a las consideraciones anteriores, este Servicio basado en lo dispuesto en el artículo 4 del Convenio entre Chile y el Reino Unido, estima que la sociedad XXXX podría invocar los beneficios de ese convenio en su calidad de residente, sin perjuicio de que en los hechos resulte aplicable lo dispuesto en el párrafo 6 del artículo 10 de dicho Convenio, lo que se tendría que verificar en la instancia de fiscalización correspondiente.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 166, de 23.01.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Normas Internacionales

[1] Ver Oficio N° 1985, de 2015 y 876, 2016

[2] Ver Oficios N° 1746 de 2009 y 1985 de 2015