

**CONVENIO CON EL REINO DE ESPAÑA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO Y SU PROTOCOLO – PÁRRAFO 1º, ART. 17 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 60, ART. 74, N°4 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126.
(ORD. N° 1979, DE 03.08.2021)**

Aplicación del Convenio para evitar la doble tributación con España en materia de pensiones otorgadas a la luz del Convenio de Seguridad Social entre Chile y España.

Se ha consultado a este Servicio sobre la aplicación del convenio para evitar la doble imposición con España a pensión otorgada a la luz del convenio de seguridad social entre Chile y España por administradora de fondo de pensiones chilena a afiliado que se trasladará a residir a España.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su oficio, la administradora de fondos de pensión (AFP) TTTT consultó a esa Superintendencia sobre el tratamiento tributario aplicable a una pensión otorgada en virtud del Convenio de Seguridad Social con España tratándose de un afiliado luego de trasladar su residencia tributaria a España.

Señala que, en su calidad de Organismo de Enlace de los Convenios Internacionales de Seguridad Social, corresponde a esa Superintendencia interpretar, dentro del área de su competencia, las normas contenidas en los Convenios Internacionales de Seguridad Social que actualmente se encuentran vigentes y operativos en nuestro país.

Tras referir al artículo 5º del Convenio de Seguridad Social entre Chile y España, actualmente vigente y operativo en nuestro país, y al artículo 17 del Convenio con el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo (Convenio Chile – España), informa que, en ejercicio de sus atribuciones legales, esa Superintendencia ha impartido instrucciones en el sentido que a las pensiones otorgadas en el marco del Convenio de Seguridad Social con España se les efectúen retenciones de impuestos de conformidad a los artículos 42 y 43 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y los artículos 13 y 29 del Decreto Ley N° 889 de 1975.

Para tal efecto, ha instruido a las AFPs que deben enterar dichas retenciones en la Tesorería General de la República.

II ANÁLISIS

Conforme a la letra b bis) del artículo 7º de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, corresponde al Director, entre otras atribuciones, responsabilidades y obligaciones, interpretar las disposiciones de los convenios internacionales que versen sobre materias tributarias.

Precisado lo anterior, se informa que todos los convenios tributarios suscritos por Chile asignan derechos de imposición entre los Estados contratantes. Sin embargo, no todos los convenios establecen la misma asignación.

Para el caso en cuestión, el párrafo 1 del artículo 17 del Convenio Chile – España establece que las pensiones pagadas a un residente del otro Estado Contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado. Es decir, tratándose del pago de pensiones pagadas al residente de un Estado Contratante, este Estado tiene el derecho exclusivo a gravar, debiéndose inhibir el estado de la fuente de gravar.

Por tanto, las pensiones pagadas desde Chile a un residente en España sólo pueden someterse a imposición en España, no pudiendo Chile gravar dichas rentas.

Para que tenga aplicación la disposición del párrafo 1 del artículo 17 del Convenio Chile – España la pensión debe ser pagada al residente de un Estado Contratante conforme a la definición de residente contenida en el párrafo 1 del artículo 4 de dicho convenio.

Conforme a dicha disposición, a los efectos del Convenio Chile – España, 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.

Al respecto, este Servicio ha sostenido que, para ser “residente” de un Estado Contratante en conformidad con el artículo sobre residencia de un Convenio tributario suscrito por Chile, basado en los Modelos de la OCDE y de la ONU, como es el caso del Convenio suscrito con España, se requiere la concurrencia de dos elementos:

- a) que la persona esté afecta a impuesto en el Estado de residencia en virtud del régimen general de imposición en ese Estado que grave la renta de dicha persona cualquiera que sea su origen (tributación sobre fuente mundial) y,
- b) que dicha tributación general sea en razón de un nexo “subjetivo”, como lo es el domicilio, la residencia, la sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga¹.

Este Servicio ha resuelto que si una persona se considera residente de un Estado con el que Chile ha suscrito un Convenio vigente para evitar la doble imposición y cuenta con un certificado de residencia que acredite que el Estado respectivo la reconoce como tal para los efectos del Convenio, Chile en principio debe aceptar la calificación de residente efectuada por el otro Estado².

Conforme lo anterior y de acuerdo con el N° 4 del artículo 74 de la LIR, dado que en la situación planteada se trata de una renta de fuente chilena del artículo 60 de la LIR percibida por una persona no domiciliada ni residente en Chile, en principio la AFP debe efectuar la retención de impuesto correspondiente al pagar la pensión. Para que la AFP no deba retener el impuesto a la renta sobre las pensiones pagadas, el afiliado deberá entregarle un certificado emitido por la autoridad competente de España que acredite su residencia en ese país al momento de efectuarse los pagos.

Atendida la naturaleza de la renta y el perceptor de esta, se estima improcedente exigir la declaración a que se refiere el párrafo decimosegundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, bastando para que la AFP no deba retener, el certificado de residencia antes indicado.

Resulta aplicable la presunción contenida en el párrafo decimosegundo del N°4 del artículo 74 de la LIR, de acuerdo con la cual, el certificado de residencia fiscal acreditará la residencia fiscal del contribuyente durante el año calendario en que se haya emitido.

En caso que la Administradora al momento del pago de las pensiones al afiliado haya efectuado retención de impuesto, el afiliado podrá solicitar su devolución conforme las reglas generales del artículo 126 del Código Tributario.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) De acuerdo con el párrafo 1 del artículo 17 del Convenio Chile-España, sólo España tiene derecho a gravar las pensiones en el caso descrito en el Antecedente, debiendo nuestro país, por tanto, inhibirse de gravarlas.
- 2) La AFP pagadora de tales pensiones no deberá retener el impuesto a la renta en la medida que el afiliado acredite su residencia en España mediante el correspondiente certificado de residencia.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1979, de 03.08.2021
Subdirección Normativa
Dpt. de Normas Internacionales

¹ Oficio N° 476 de 2019 y N° 684 de 2021

² Oficio N° 1985 de 2015 y N° 876 de 2016