

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 65, N°1, ART. 68 - RESOLUCIÓN EXENTA N° 36, DE 2011. (Ord. N° 2403, de 06-11-2017)

APLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EX. N° 36, DE 2011 DE ESTE SERVICIO, QUE ESTABLECE UN PROCEDIMIENTO SIMPLIFICADO PARA OTORGAR RUT Y EXIMIR DE DETERMINADAS OBLIGACIONES A CONTRIBUYENTES NO DOMICILIADOS NI RESIDENTES EN CHILE.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su Oficio Ord. indicado en el antecedente mediante el cual remite consulta sobre la aplicación de la Resolución Ex. N° 36, de 2011 de este Servicio, que establece un procedimiento simplificado para otorgar RUT y eximir de determinadas obligaciones a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, en la situación específica que indica.

I. ANTECEDENTES.

Señala que el Depósito Central de Valores (DCV) consulta sobre la posibilidad de proveer custodia a entidades no residentes en Chile, a través de su enlace y acuerdo de participación directa en TTTT Bank^[1] (International CSD) de Bonos; manifestando que el principal propósito de ese requerimiento es dar acceso para operar con los referidos bonos a filiales extranjeras de residentes chilenos vía custodia en el DCV. De esta forma, estas entidades y agentes estarían en igualdad de condiciones que otros agentes locales que cuentan con matrices o filiales offshore y que interactúan con TTTT.

A objeto de tener una definición sobre la materia planteada, remite para conocimiento y análisis, copia de la presentación, a objeto de emitir una opinión sobre lo expuesto, en particular si la modalidad propuesta resulta armónica con las disposiciones de la Resolución Ex. N° 36, de 2011 de este Servicio y la demás normativa tributaria que pueda ser aplicable; solicitando se remita dicha opinión a esa Secretaría de Estado, para conducir la respuesta a la referida consulta.

El DCV señala por su parte que, de su interpretación, ve factible que esa entidad pueda:

1. Ser contratado como custodio por entidades No Residentes (filiales de un depositante del DCV) y abrir una subcuenta segregada en los registros de TTTT, en forma exclusiva o nominada a nombre del No Residente.
1. De esta forma, esa entidad No Residente sería identificada como tal e informada al Banco Central para dar cumplimiento a las normas del Capítulo XIV del Compendio de Normas de Cambios Internacionales.

Agrega que es de interés determinar que esta modalidad de operación no se entienda como un incumplimiento de la Resolución Ex. N° 36, en tanto sea el DCV el proveedor de servicios de sub custodia por un No Residente vía su enlace en TTTT. Lo anterior, visto que, aun cuando el DCV es residente, su rol no es el de ser inversionista de los respectivos valores y solo actúa como sub custodio para el No Residente en la forma antes explicada.

II.- ANÁLISIS.

1.- Conforme a lo señalado, se solicita se confirme que el mecanismo que se propone para operar en el mercado de bonos soberanos emitidos en Chile, no infringe lo establecido en la Resolución Ex. N° 36, de 2011; añadiendo que la empresa DCV (residente en Chile), no es el inversionista en los bonos, sino que actuaría por cuenta de terceros no residentes en Chile que serían filiales de instituciones locales.

La modalidad que se propone consistiría en que el DCV pretende proveer custodia a entidades no residentes, a través de su enlace y acuerdo de participación directa en TTTT de Bonos, con el único propósito de dar acceso para operar con los referidos bonos a filiales extranjeras de residentes chilenos vía custodia en la Empresa DCV.

Al respecto, cabe señalar que, en el ámbito de aplicación de las normas tributarias internas, las personas domiciliadas o residentes en Chile están sujetas a impuesto por sus rentas de cualquier origen, sea que dicho origen se encuentre en Chile o el extranjero, y las personas sin domicilio ni residencia en Chile están sujetas a impuesto por sus rentas de fuente interna.

En este sentido, los inversionistas no domiciliados ni residente en el país, que obtengan rentas provenientes de inversiones en capitales mobiliarios cuya fuente esté en Chile deberán, como regla general, presentar una declaración anual de impuesto a la renta y cumplir con otras obligaciones tributarias; sin embargo si han suscrito un contrato con un agente responsable para fines tributarios en Chile en los términos indicados en la Resolución Ex. SII N°36 del 2011, quedará liberado de declarar y pagar el tributo anual que afecte a dichas rentas debiendo cumplir con dicha obligación el agente responsable para fines tributarios.

En efecto, con el objeto de facilitar el cumplimiento tributario, conforme a las facultades contenidas en el inciso 2° del Artículo 68 del Código Tributario, el N°1 del Artículo 65 y el inciso 2° del Artículo 68, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), mediante Resolución Ex. N° 36, de 2011, se eximió de la obligación de dar inicio de actividades, llevar contabilidad y declarar sus rentas anualmente **a los contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile** cuyas rentas de fuente chilena provengan solamente de las inversiones u operaciones que indica dicha Resolución y que obtengan un número de RUT mediante el procedimiento simplificado que regula la misma Resolución, a través de las instituciones que operen como sus "agentes responsables para fines tributarios en Chile", quienes serán responsables de la declaración y pago de los impuestos respectivos y que graven a dichos contribuyentes [\[2\]](#).

Dicha Resolución Ex. N° 36 (N° 2.1. del resolutivo N° 2) establece al respecto lo siguiente: **"Los contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile**, ya sea que se trate de personas naturales, jurídicas, otros entes jurídicos, patrimonios fiduciarios u otros vehículos de inversión colectiva con patrimonio distinto al de sus partícipes, cuyas rentas de fuente chilena provengan solamente de las inversiones u operaciones que se indican más adelante, y que obtengan un número de RUT mediante el procedimiento simplificado a que se refiere la presente Resolución a través de las instituciones que operen en Chile como sus **"agentes responsables para fines tributarios en Chile"**, quedarán liberados de las obligaciones de dar aviso de inicio de actividades, llevar contabilidad y presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas provenientes de tales capitales u operaciones."

El N° **2.7.-** de la citada Resolución agrega que lo dispuesto en ella se aplicará sólo respecto de aquellos contribuyentes **sin domicilio ni residencia en Chile** que cumplan, entre otros, con los siguientes requisitos copulativos:

“a) Contrato con un agente: Deben haber celebrado directamente o a través de sus representantes, custodios globales, regionales, zonales, sub custodios o depósitos internacionales de valores, un contrato con un “agente”, en el cual deberán dejar expresamente establecido que el “agente” se hará responsable del cumplimiento de las obligaciones que indica.....”

“c) Personas sin domicilio ni residencia en el país que actúan en Chile a nombre propio por cuenta de terceros: Tratándose de operaciones en que custodios globales, regionales, zonales, sub custodios o depósitos internacionales de valores, todos ellos domiciliados o residentes en el extranjero, actúan a nombre propio realizando inversiones a cuenta de otros contribuyentes sin domicilio o residencia en el país, tales entidades deberán informar al agente que estas operaciones se realizan bajo dicha modalidad y que se cumplen respecto de dichos contribuyentes los requisitos para acogerse a lo dispuesto en la presente Resolución, casos en los que el agente asignará un único RUT al custodio global, regional, zonal, sub custodio o depósito internacional de valores.....”

2.- Cabe señalar que el presupuesto legal sobre el cual se funda las instrucciones contenidas en la Resolución Ex. N° 36, es que el inversionista en bonos soberanos locales debe ser un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile.

En efecto, la citada Resolución Ex. N°36, en armonía con lo dispuesto en el inciso 2° del Artículo 68 del Código Tributario, el N°1 del Artículo 65 y el inciso 2° del Artículo 68, de la LIR, se aplica exclusivamente a los contribuyentes no domiciliados o residentes en Chile que obtengan las rentas a que se refieren esas normas, y con el exclusivo fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que los graven respecto de rentas que tengan su origen en Chile; y por consiguiente no corresponde que se extiendan o apliquen dichas instrucciones por analogía a otras situaciones o contribuyentes no expresamente contemplados en ellas. De esta forma, si el inversionista que efectúa o por cuya cuenta se realizan las inversiones, tiene domicilio o residencia en Chile, no corresponde aplicar las normas de la Resolución Ex. N° 36, ya que no se cumple en tal caso con el citado propósito; no correspondiendo que este Servicio modifique su ámbito y menos sustituir dichos requerimientos legales por fórmulas operativas alternativas, pues para tales efectos se requeriría de una modificación legal, lo cual escapa totalmente al ámbito de sus facultades.

De esta forma, si el inversionista en cuestión es un contribuyente con domicilio o residencia en Chile no corresponde aplicar ese instructivo; y en cambio, cuando quien efectúa las inversiones, o bien cuando dichas inversiones se efectúen por cuenta de un contribuyente con domicilio o residencia en el exterior, el inversionista podrá operar conforme a la citada Resolución.

3.- De acuerdo a las normas legales citadas, y lo instruido por este Servicio, pueden acogerse a lo señalado en Resolución Ex. N°36, de 2011, aquellos contribuyentes sin domicilio ni residencia en el país cuyas rentas de fuente chilena provengan solamente de inversiones u operaciones de capitales mobiliarios (sea que las rentas respectivas

provenzan de su tenencia o enajenación) o bien, de las operaciones incluidas expresamente en el Anexo N°1 de la citada Resolución, **quienes obtendrán un número de RUT a través de las instituciones que operen como sus "agentes responsables para fines tributarios en Chile"**, y debiendo dar cumplimiento a los demás requisitos que se establecen al efecto [3]. Pueden también sujetarse a ese instructivo[4] **las personas sin domicilio ni residencia en el país que actúan en Chile a nombre propio por cuenta de inversionistas sin domicilio ni residencia en Chile, tales como los custodios globales o depósitos internacionales de valores.**

El consultante, Depósito Central de Valores, es una entidad regida por la Ley N° 18.876, que en su artículo 1° prescribe que estas empresas tendrán como objeto exclusivo recibir en depósito valores y facilitar las operaciones de transferencia de los mismos, de acuerdo a los procedimientos contemplados en la misma ley.

A su turno, el artículo 5° de la misma Ley, señala que en las relaciones entre la empresa (DCV) y el depositante, éste último es el propietario de los valores depositados a su nombre. Y si bien indica que ante el emisor de los valores y terceros, la empresa es considerada dueña de los valores que mantiene en depósito, la norma agrega expresamente a continuación que ello *"no significa que el depositante o su mandante, en su caso, dejen de tener el dominio de los valores depositados, para el ejercicio de los derechos políticos y patrimoniales, cuando corresponda"*.

Por otra parte, los artículos 18 y 19 de la ya referida Ley, prescriben que las operaciones relativas al patrimonio de la empresa serán totalmente independientes de las del conjunto de valores recibidos en depósito, y se contabilizarán separadamente de éste, permitiendo a su vez que las empresas de depósito puedan tener por cuenta propia valores de oferta pública.

Las normas citadas llevan a concluir que el Depósito Central de Valores puede actuar como intermediario de inversionistas, ya sean éstos locales o no domiciliados ni residentes en Chile, y puede también actuar como un inversor directamente.

En relación a la consulta específica efectuada, cabe señalar que el DCV no es un contribuyente con domicilio o residencia en el extranjero al que pueda aplicarse el sistema simplificado de cumplimiento tributario contemplado en la Resolución Ex. N° 36, de 2011. De manera que si el DCV actúa como inversor ante TTTT, no puede utilizar el referido sistema.

Si en cambio el DCV actuara operando en su servicio de custodia como un mandatario con representación, esto es, por cuenta y a nombre de los inversionistas extranjeros, no habría inconveniente en utilizar el procedimiento establecido en la Resolución Ex. N° 36 citada, ya que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 1448 del Código Civil, lo que una persona ejecuta a nombre de otra, estando facultada por ella o por la ley para representarla, produce respecto del representado, iguales efectos que si hubiere contratado él mismo. Esta representación supone evidentemente, que DCV pueda identificar claramente a los inversionistas sin domicilio ni residencia en Chile a los cuales les presta el servicio de custodia de valores.

En este último caso, el DCV debería actuar en representación del inversionista no domiciliado ni residente en Chile, y al mismo tiempo, actuar como agente responsable

para fines tributarios en Chile, o contratar con otra entidad que pueda legalmente ejercer esta calidad de agente responsable, de acuerdo a lo establecido en la citada Resolución, y en tal caso los inversionistas en bonos soberanos, no residentes ni domiciliados en Chile, podrán sujetarse a los beneficios tributarios indicados en la citada Resolución Ex. N°36.

4.- En cuanto a que el mecanismo que propone, con el objeto -según expresa en la presentación indicada en el antecedente-, que la filial no residente, de un contribuyente domiciliado en Chile, pueda ser calificada como inversionista con registro en el DCV, para dar cumplimiento a las normas del Capítulo XIV del Compendio de Normas de Cambios internacionales del Banco Central, esta es una materia que debe ser resuelta por este organismo; y no debe ser considerada por este Servicio para efectos de dar cumplimiento a las normas tributarias pertinentes. En este sentido, no puede entenderse que la Resolución Ex. N° 36 tiene efectos relativos a la forma de liquidar las inversiones o la forma de operar en el mercado de bonos soberanos por parte de inversionistas locales o extranjeros, ya que dichas materias son de competencia de otras entidades[5].

III.- CONCLUSIONES.

No compete a este Servicio modificar los requisitos que la Ley ha establecido para acogerse a los beneficios tributarios regulados por el inciso 2° del Artículo 68 del Código Tributario, el N°1 del Artículo 65 y el inciso 2° del Artículo 68, ambos de la LIR.

Dichas normas son aplicables únicamente, según texto expreso de la Ley, a los contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, que solamente obtengan rentas de capitales mobiliarios y otras que establezca este Servicio; contribuyentes que, conforme a dichas disposiciones legales, pueden eximirse de ciertas obligaciones que establecen esas normas legales; pudiendo acogerse al sistema simplificado establecido en la Resolución Ex. N° 36 para obtener RUT, siempre que actúen en Chile por intermedio de un agente responsable para fines tributarios.

Asimismo, tampoco compete que este Servicio se pronuncie sobre materias que estén en el ámbito de atribuciones legales de otros organismos públicos, como son las operaciones cambiarias relativas a la adquisición o liquidación de divisas o monedas extranjeras, necesarias para la realización de las operaciones que señala.[6]

Finalmente, no es posible determinar a priori si la modalidad que describe para operar en el mercado de bonos soberanos locales implica una trasgresión de las normas legales citadas, e instrucciones contenidas en la Resolución Ex. N° 36, de 2011; puesto que no se precisa si los inversionistas no domiciliados ni residentes en Chile, a cuyo nombre figuran los valores, o por cuya cuenta se efectúan las inversiones, operarían con el DCV a través de un mandato con o sin representación. En el caso de que operaran a través de un mandato con representación, el inversionista será para todos los efectos el no domiciliado ni residente en Chile, y el DCV estaría actuando como un mandatario que custodia y facilita las operaciones, y en tal caso, cumpliendo con todos los demás requisitos establecidos en la Resolución Ex. N° 36 de 2011, los inversionistas pueden sujetarse al sistema simplificado de cumplimiento tributario que los beneficia.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2403, de 06.11.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] **TTTT** es un sistema de compensación y liquidación de valores financieros internacionales; actuando también como **depositario de valores. Según la página oficial de esta institución, su finalidad es** facilitar el pago de transacciones de valores nacionales y transfronterizos; el mantenimiento de las inversiones; y administrar los riesgos y las exposiciones que surgen de las transacciones.

[2] Mediante Resolución Ex. N°144 de 2011, este Servicio calificó al Depósito Central de Valores, como entidad susceptible de actuar como agente responsable para fines tributarios en Chile, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2.5, letra a), del resolutivo 2°, de la Resolución Ex. N°36, de 2011, debiendo cumplir con la totalidad de las obligaciones que establece la referida Resolución.

[3] Mediante la Resolución Ex. N° 50, de 2012, se reguló el contenido y formato de la declaración jurada anual Formulario N° 1848, por medio de la cual los agentes responsables para fines tributarios informarán todas las transacciones, gastos, retenciones, pagos de impuestos y beneficios tributarios aplicados, que correspondan a los contribuyentes extranjeros, **sin domicilio ni residencia en Chile**, acogidos a la Resolución Ex. SII N° 36, de 2011, que hayan efectuado durante el año comercial inmediatamente anterior.

[4] De acuerdo al N° 2.7, letra c), del resolutivo N° 2, de la Resolución Ex. N° 36.

[5] El artículo 3° de la Ley Orgánica Constitucional del Banco Central (Ley N° 18.840), dispone que esta institución tendrá por objeto velar por la estabilidad de la moneda y el normal funcionamiento de los pagos internos y externos. Las atribuciones del Banco, para estos efectos, serán la regulación de la cantidad de dinero y de crédito en circulación, la ejecución de operaciones de crédito y cambios internacionales, como, asimismo, la dictación de normas en materia monetaria, crediticia, financiera y de cambios internacionales.

[6] Al respecto, la Resolución Ex. N° 36 establece: “N° **2.3.- Ingreso de divisas.** Para acogerse a lo dispuesto en esta Resolución, cuando ello no sea obligatorio de acuerdo a la ley o a las normas impartidas por el Banco Central de Chile, no será necesario que los contribuyentes ingresen divisas al país.”

Por su parte el N° **2.8** de la misma Resolución (**Forma de efectuar las inversiones o llevar a cabo las operaciones**) agrega que en el caso que las inversiones u operaciones

requieran el ingreso de divisas al país, la provisión de las mismas deberá efectuarse a través de cualquiera de los operadores del mercado cambiario formal, cumpliendo con las normas impartidas por el Banco Central de Chile. Agrega que cuando se trate de operaciones que no impliquen ingreso de divisas o dinero al país desde el exterior, como por ejemplo, cuando la operación susceptible de producir efectos tributarios en Chile se ha llevado a cabo en el extranjero, o cuando el inversionista liquida parte de sus inversiones en el país para reinvertir los recursos con el objeto de obtener rentas provenientes únicamente de las inversiones u operaciones a que se refiere esta Resolución, el agente deberá conservar los documentos y antecedentes que acrediten fehacientemente estas circunstancias, para ser presentados cuando este Servicio lo requiera en el ejercicio de sus facultades de fiscalización.