

CONVENIO SUSCRITO ENTRE CHILE Y FRANCIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN CON RELACIÓN A LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y AL PATRIMONIO – ART. 7, ART. 10, ART. 11, ART. 12 – OFICIOS N° 2494, DE 2016, N° 128, DE 2018, N° S 1052 Y 1498, DE 2019. (ORD. N° 2622, DE 16.10.2019)

Consulta sobre aplicación del Convenio suscrito entre Chile y Francia para Evitar la Doble Imposición con Relación a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio, en relación con pago por concepto de regalías.

Se ha remitido solicitud de contribuyente para pronunciamiento sobre la aplicación del Convenio entre el gobierno de la República de Chile y el gobierno de la República de Francia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal con relación a los impuestos a la renta y al patrimonio (en adelante, CDT o Convenio).

I. ANTECEDENTES

Se ha recibido en este Servicio, su Oficio Ordinario del antecedente, por el cual remite solicitud de pronunciamiento respecto de consulta realizada por “TTTTT” (en adelante, “TTTTT”) respecto de la aplicación del Convenio para evitar la doble tributación internacional entre la República de Francia y Chile.

En relación con lo anterior, la presentación de la Dirección Regional señala que el consultante es una sociedad chilena cuyos giros consisten en la comercialización de bienes y servicios tecnológicos propios y de terceros, y que, en razón del desarrollo de su industria, éste suscribió un contrato de reventa de software con “XXXX S.A.”, residente fiscal de la República de Francia, jurisdicción en que se encuentra inscrita la obra de propiedad intelectual objeto del contrato.

A mayor abundamiento, agrega que el referido contrato se limita a entregar a “TTTTT” los derechos necesarios para la reventa del software, no pudiendo este último utilizar la propiedad intelectual o utilizarla para otro fin. Además, menciona que la compañía francesa dueña de la propiedad intelectual (“XXXX S.A.”) constituyó una filial en Estados Unidos de América (EEUU) para que, dentro de sus funciones, atendiera las necesidades de los clientes en el continente americano, mandatándola para el cobro de rentas provenientes de dicha región, sin dejar por ello su calidad de titular de las obras intelectuales.

Con el objeto de hacer un estudio más acabado del asunto, esta Dirección solicitó más antecedentes, habiéndose remitido conforme a ello, la solicitud del contribuyente y el contrato celebrado entre el contribuyente residente en Chile y la compañía francesa denominado “ZZZZ” y sus respectivos anexos (en adelante, el contrato).

El contribuyente precisa en su presentación que, bajo su punto de vista, las rentas que se remesan corresponderían a un beneficio empresarial, en razón de los comentarios al Modelo de Convenio de la OCDE¹, al ser el contribuyente residente en Chile un intermediario comercial, el cual no está autorizado a usar y gozar de la propiedad intelectual cuya reventa se le ha mandato, por lo que en definitiva, sólo tendría derecho a comercializarlo. Asimismo, agrega que el beneficiario efectivo sería la compañía residente en Francia, al no poder ser otra que aquella que es titular de los derechos sobre la propiedad intelectual, aun cuando exista un mandatario o agente, como lo sería el caso de la filial creada en EEUU.

Finalmente, el contribuyente solicita se confirmen los siguientes criterios: a) que aplica el Convenio suscrito entre Chile y Francia, b) que las rentas quedarían comprendidas dentro del artículo 7 del

¹ Y en particular, al comentario 14, del artículo 12.

Convenio (beneficio empresarial) o, c) en subsidio, que quedan comprendidas en el artículo 12 del Convenio, con tasa reducida del 10 % sobre el importe bruto.

II. ANÁLISIS

En relación con la consulta, es necesario mencionar, en primer lugar, que un Convenio para evitar la doble tributación internacional vigente entre los respectivos países es aplicable sobre aquellos impuestos comprendidos en el Convenio, respecto de contribuyentes que sean residentes de los países contratantes.

Ahora bien, de determinarse que el tratado aplica, acreditando que las rentas se encuentran gravadas con alguno de los impuestos comprendidos en el CDT, así como la residencia respectiva, quedará pendiente determinar qué artículo del Convenio es el pertinente para el caso concreto.

En lo particular, es necesario señalar, que los beneficios empresariales son rentas que se encuentran establecidas en el artículo 7 del Convenio, los cuales tributan sin límite en el país de residencia de la empresa, mientras que el país de la fuente podrá gravar la renta atribuida a un Establecimiento Permanente en ese país. Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 7, en su párrafo 7, establece una regla de prevalencia, por la cual deberá verificarse primeramente que no son aplicables otros artículos referidos a las rentas del capital, como lo son los artículos 10 (dividendos), 11 (intereses) o 12 (regalías)².

Cabe destacar que, de los antecedentes obtenidos, se desprende que el contrato celebrado se refiere esencialmente a la cesión del derecho de distribución del software, por medio del cual “TTTTT” lo adquiere a un cierto precio para únicamente venderlo a los usuarios finales, y que no adquiere el resto de los derechos sobre dicho software a la empresa francesa. Efectivamente, todos los otros derechos relacionados con la propiedad intelectual, sin limitación, se mantienen exclusivamente bajo la propiedad de “XXXX S.A.” (o sus licenciantes o proveedores).

Ahora bien, respecto a las rentas descritas, corresponde mencionar que este Servicio ya se ha pronunciado sobre éstas anteriormente en los Oficios N° 2494, de 2016 y 124, de 2018, estableciéndose que aquellos contratos mediante los cuales se cede el derecho de distribución como el acompañado en la presentación quedan comprendidos dentro de la definición del artículo 12 del Convenio, por lo que el comentario al Modelo citado por el contribuyente, no tiene aplicación.

En efecto, el referido artículo debe leerse a la luz de la definición que entrega la legislación doméstica sobre derechos por propiedad intelectual, los que se encuentran regulados por la ley N° 17.336³. Por tanto, es menester tener en cuenta que las remesas que pueden quedar comprendidas dentro del artículo 12 del CDT son aquellas que se realizan en virtud del pago por regalías, entre las cuales se concede el derecho de distribución (y posterior uso por un tercero) de la licencia de software, no pudiendo considerarse dentro de dichas rentas aquellas que dicen relación con la diferencia generada por la reventa, y que constituyen un ingreso para el vendedor residente en Chile.

En relación con el concepto “beneficiario efectivo”, es un requisito para acceder a las tasas rebajadas de los artículos 10, 11 o 12 establecido por el Convenio. Al efecto, este Servicio ya ha señalado qué debe entenderse por beneficiario efectivo en los Oficios N°s 1052, de 2019 y 1498, de 2019, destacando ambos que se debe considerar como tal a aquel residente que pueda usar, gozar y disponer

² Se debe tener en consideración que, de todas maneras, y dependiendo del tipo de renta, podrían aplicar otros artículos, como el 13, 14 o 21, en vez del artículo 7.

³ El párrafo 3, del artículo 12 del Convenio establece: “3. El término “regalías” empleado en este artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad o derecho similar, o por el uso o derecho al uso, de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas (“know-how”).” Dichos términos deben leerse a la luz de la legislación interna, de acuerdo al Artículo 3(2) del Convenio, por lo que se debe remitir a la ley N° 17.336, en particular respecto de sus artículos 3 N° 16 y 18 e).

de la renta, sin limitación contractual o legal, no dependiendo únicamente, por tanto, de la residencia del titular de los derechos sobre la propiedad intelectual.

Por consiguiente, y en la medida que la sociedad residente en Francia, “XXXX S.A. ”, no ha cedido a terceros (en este caso, a su filial en Estados Unidos) los derechos de distribución u otros derechos asociados al uso del software, pudiendo además usar, gozar y disponer sin limitaciones del pago de la licencia, la renta por el referido concepto quedará sujeta a lo indicado en el artículo 12 ya mencionado⁴. En caso contrario, la sociedad residente en Francia, respecto del referido pago, no podrá beneficiarse del Convenio entre Chile y Francia.

Finalmente, y tal como se ha señalado en los mencionados oficios, la efectividad de ser residente beneficiario efectivo y el cumplimiento de todos los otros requisitos establecidos en el Convenio, es una cuestión de hecho que debe demostrarse en la instancia de fiscalización pertinente.

III. CONCLUSIÓN

Sírvase absolver la consulta en los términos señalados en el análisis precedente.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2622, de 16.10.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales

⁴ Siempre y cuando cumpla también con los otros requisitos establecidos en los otros párrafos establecidos en el mencionado Artículo 12, del Convenio.