

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 63, 74 N° 4 – CÓDIGO
TRIBUTARIO, ART. 126 – RESOLUCIONES N° 150 Y N° 151, DE 2020 –
(ORD. N° 2670 DE 23.12.2025).**

Devolución de retenciones efectuadas en exceso a un custodio extranjero que actúa como mandatario de los beneficiarios de las rentas.

Se ha consultado a este Servicio si un custodio extranjero, actuando en representación de los beneficiarios de las rentas, no residentes en Chile, puede solicitar la devolución de retenciones efectuadas en exceso.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad anónima abierta constituida en Chile (la sociedad), es la sociedad holding de las bolsas de valores de AAA, BBB y CCC. La sociedad tiene entre sus accionistas a personas domiciliadas o residentes en Chile y personas no residentes en el país. Una parte importante de los accionistas no residentes participan en la sociedad a través de dos depósitos de valores o custodios¹, que actuarían como mandatarios de aquellos, de suerte que en los registros de la sociedad figuran los custodios y no los inversionistas de manera directa.

Agrega que, al calcular la retención de impuesto adicional, la sociedad solo eximió de la obligación de restitución establecida en el artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) a la parte de los dividendos enviados a los custodios que correspondía a los accionistas no residentes –contribuyentes de impuesto adicional y beneficiarios efectivos–, que hubieran entregado el respectivo certificado de residencia en tiempo y forma.

Con posterioridad a la distribución del dividendo, otros accionistas han informado que, a pesar de no haber acompañado el certificado de residencia fiscal, detentarían la calidad de residentes en países con convenio para evitar la doble imposición internacional vigentes (convenio).

Luego, tras algunas consideraciones y referir las instrucciones de este Servicio², solicita confirmar que:

- 1) Para efectos de determinar la aplicación o no de la obligación de restitución establecida en el artículo 63 de la LIR, se debe atender a la situación de residencia del beneficiario efectivo de la renta, esto es, el accionista que actúa representado por el custodio establecido en el extranjero.
- 2) En caso que un beneficiario efectivo del dividendo no hubiere presentado el certificado de residencia fiscal en tiempo y forma, este puede obtener la devolución del impuesto adicional retenido en exceso por aplicación indebida de la obligación de restitución.
- 3) Sin perjuicio de que los custodios no son los beneficiarios efectivos de los dividendos, correspondería a estos en su calidad de contribuyentes de impuesto adicional, solicitar la devolución del impuesto retenido en exceso en interés de los beneficiarios efectivos, mediante una solicitud de acuerdo con el artículo 126 del Código Tributario o mediante la presentación de una declaración anual de impuesto a la renta, de acuerdo con el N°4 del artículo 74 de la LIR.
- 4) Para efectos de fundamentar y presentar dicha solicitud, propone que la sociedad solicite al Servicio la emisión de certificados de retención para los custodios extranjeros, desagregada por cada beneficiario efectivo, de acuerdo con los registros con los que cuenta la sociedad.

II ANÁLISIS

De acuerdo con el párrafo primero del N° 4 del artículo 74 de la LIR, los contribuyentes que remesen al exterior abonen en cuenta, pongan a disposición o paguen rentas o cantidades afectas al impuesto adicional de acuerdo con los artículos 58, 59 y 60 del mismo texto legal, deberán efectuar una retención del impuesto adicional con la tasa de impuesto que corresponda.

Por su parte, el inciso primero del artículo 63 de la LIR dispone que a los contribuyentes del impuesto adicional se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar a las cantidades gravadas

¹ Uno establecido en BBB (DDD), y otro establecido en CCC (EEE). Tanto DDD como EEE son filiales de la sociedad por lo que la compañía tiene acceso a la información de quienes son los accionistas que actúan a través de dichas empresas.

² Cita la Resolución Ex. N°151 de 2020 y la Circular N°57 de 2009.

conforme a los artículos 58 y 60 inciso primero de la LIR, la misma tasa del impuesto de primera categoría (IDPC) con la que se gravaron.

Sin embargo, el mismo artículo 63 establece, para el caso que la misma norma determina, la obligación de restituir, a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito. No obstante, el inciso final del mismo artículo exime de dicha obligación de restitución a contribuyentes del impuesto adicional residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio que se encuentre vigente y que sean beneficiarios de las rentas.

Ahora bien, dado que el artículo 63 de la LIR se refiere al crédito por IDPC asociado a dividendos o retiros que se remesan a contribuyentes del impuesto adicional, para determinar si este se beneficia o no del convenio, se debe atender al artículo 10 del mismo, sobre “Dividendos”, donde se establece que para acogerse a tal norma el residente del otro estado contratante debe calificar como beneficiario efectivo³ de los dividendos⁴.

Conforme con lo anterior, para liberarse de la obligación de restituir un porcentaje del crédito por IDPC, debe atenderse al contribuyente de impuesto adicional, el que debe cumplir, al menos, dos requisitos copulativos⁵:

- 1) Residir en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio que se encuentre vigente; y
- 2) Ser beneficiario efectivo del citado convenio respecto de la imposición de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas reguladas en su artículo 10 sobre “Dividendos”.

En consecuencia, debe entenderse que el contribuyente de impuesto adicional beneficiario de las rentas, en el contexto del artículo 63 de la LIR y para efectos de eximirse de la obligación de restitución, corresponde al accionista representado por el custodio extranjero. Sin embargo, si el custodio extranjero participa en la sociedad chilena a nombre propio y no en representación de los inversionistas extranjeros, deberá atenderse a la situación del custodio para determinar si éste cumple con los requisitos para eximirse de la restitución.

Para acreditar la residencia, la Resolución N° 151 de 2020 establece que se debe contar, al momento del devengo del impuesto, con un certificado de residencia fiscal emitido por la autoridad competente del país respectivo. En caso de no haberse presentado oportunamente dicho certificado y, por lo tanto, se hubiere retenido un impuesto en exceso, se puede solicitar su devolución, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario, dentro de los plazos legales.

Este Servicio ha instruido que el habilitado para solicitar la devolución de impuesto adicional es el contribuyente de impuesto adicional, por sí o representado⁶.

En cuanto al procedimiento que sugiere para solicitar la devolución de eventuales pagos en exceso de impuesto adicional por aplicación indebida de la obligación de restitución, cabe tener presente que los artículos 66 y siguientes del Código Tributario disponen que toda persona que cause o pueda causar impuestos debe estar inscrita en el RUT y efectuar inicio de actividades.

Al respecto la Resolución N° 150 de 2020, a fin de que los contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile puedan dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias, regula un procedimiento simplificado que libera a dichos inversionistas de dar aviso de inicio de actividades y llevar contabilidad entre otras, siempre que actúen a través de un agente responsable para fines tributarios en Chile.

Conforme al resolutivo 2.5., pueden ser agente responsable solo las instituciones bancarias que operen en Chile, los corredores de bolsa, agentes de valores y las sociedades administradoras de fondos, todos constituidos en el país; y las instituciones financieras que se encuentren sometidas a la fiscalización de la Comisión para el Mercado Financiero. Por lo tanto, un custodio extranjero no puede actuar en Chile como agente responsable.

³ Sentido y alcance de la expresión “beneficiario efectivo” es tratado en Circular N°57 de 2009.

⁴ Conforme al Modelo de Convenio OCDE 2017, el término “dividendos”, en el sentido de su artículo 10, significa los rendimientos de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las participaciones mineras, de los bonos de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos derivados de otras participaciones societarias sujetas al mismo régimen fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado de residencia de la sociedad que hace la distribución.

⁵ Ver Oficio N° 708 de 2017.

⁶ Oficio N° 4 de 2018.

A su vez, la letra c del resolutivo 2.6. de la misma resolución N° 150, contempla el caso de los custodios extranjeros que actúen a nombre propio por cuenta de los terceros beneficiarios, disponiendo que estos deben informar de tal situación al agente responsable, quien se hará cargo de las obligaciones de registro y de declaración y pago de los impuestos que afecten a los inversionistas. En este caso, el agente responsable asigna un Rut único al custodio extranjero, pero conserva la responsabilidad de declarar y pagar los impuestos correspondientes.

Por lo tanto, en el caso de los beneficiarios domiciliados o residente en el extranjero, que estén acogidos al procedimiento simplificado de la Resolución N° 150 de 2020, el agente responsable, encargado del cumplimiento de las obligaciones tributarias en Chile, debe presentar, en representación de dichos inversionistas, la solicitud administrativa del artículo 126 del Código Tributario. Para ello, debe contar y mantener a disposición de este Servicio los poderes, certificados de residencia fiscal de los beneficiarios que acrediten su calidad al momento del devengo del impuesto y los antecedentes que acrediten las retenciones efectuadas.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) El contribuyente que puede eximirse de la obligación de restitución del artículo 63 de la LIR, es el contribuyente de impuesto adicional que califica como beneficiario efectivo de las rentas conforme al artículo 10 de los convenios, y sobre las cuales tenga título o derecho a su percepción.
- 2) En caso de haberse efectuado retenciones en exceso por la aplicación indebida de la obligación de restitución del crédito del artículo 63 de la LIR, se podrá solicitar en representación del beneficiario efectivo de las rentas, la devolución conforme al artículo 126 del Código Tributario. Para ello, se deberá acreditar la residencia del beneficiario efectivo en un Estado con el que Chile ha suscrito un convenio, acreditando dicha calidad al momento del devengo del impuesto adicional.
- 3) El agente responsable en Chile puede solicitar la restitución del impuesto retenido en exceso, en representación de los inversionistas beneficiarios de las rentas, acreditando los antecedentes que justifiquen la solicitud de acuerdo con el artículo 126 del Código Tributario, dentro del plazo que establece la norma, en la medida que se cumplan los requisitos legales. Conforme a lo dispuesto en el artículo 9° del Código Tributario, el representante deberá acreditar su representación.
- 4) Este Servicio no está facultado para emitir un certificado de retención desagregada por cada beneficiario de las rentas, como lo solicita en su presentación. El agente responsable deberá acreditar las retenciones de impuestos con todo medio de prueba idóneo, el que deberá ser analizado en su mérito por la respectiva unidad de este Servicio.

SIMÓN RAMÍREZ GUERRA
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2670 del 23-12-2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos