

**CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL REINO DE ESPAÑA PARA
ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN
MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO –ART. 1,
ART. 3 (1) (D), ART. 4, ART. 13, PÁRRAFO 2 – OFICIOS N° 1746, DE 2009, N° 1985, DE
2015, N° 287, DE 2017 Y N° 476, DE 2019. (ORD. N° 2735, DE 24.11.2020)**

Interpretación y aplicación del artículo 13 del Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para Eliminar la Doble Imposición y para Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y su Protocolo.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tasa máxima de impuesto establecida en el Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para Eliminar la Doble Imposición y para Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y su Protocolo en caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, su cliente, una sociedad matriz española constituida en Chile como establecimiento permanente, mantiene una inversión en cuatro sociedades filiales constituidas en Chile (con domicilio en Chile), estas filiales serán vendidas a una sociedad chilena (tercero no relacionado), pasando a ser esta última la nueva sociedad controladora.

Tras citar lo dispuesto en los artículos 10 y 11 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), concluye que las acciones se consideran renta de fuente chilena, agregando que toda enajenación o mayor valor realizada por una sociedad matriz sin domicilio y/o residencia en Chile se encuentra sujeta a la tributación en el país.

Señala que, sobre la ganancia de capital, el numeral 4 del artículo 13 del Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para Eliminar la Doble Imposición y para Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y su Protocolo (en adelante, el “Convenio”), establece que las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante si:

- a) provienen de la enajenación de acciones cuyo valor se derive directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles situados en el otro Estado Contratante, o
- b) el perceptor de la ganancia ha poseído, en cualquier momento dentro del período de doce meses precedentes a la enajenación, directa o indirectamente, acciones u otros derechos consistentes en un 20% o más del capital de esa sociedad.

Cualquier otra ganancia obtenida por un residente de un Estado Contratante por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad residente en el otro Estado Contratante también pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante, pero el impuesto así exigido no podrá exceder del 16% del monto de la ganancia.

Señala que, según la Circular 59 de 2014, en el caso del subpárrafo a), las ganancias que un residente de España obtenga por la enajenación de acciones u otros derechos pueden someterse a imposición en Chile sin ninguna limitación, si la ganancia se deriva directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles situados en Chile.

Dicho párrafo, continúa el solicitante, autoriza la tributación de la totalidad de las ganancias atribuibles a las acciones a las que se aplica, incluso cuando una parte del valor de la acción proviene de activos distintos de la propiedad inmobiliaria situada en el Estado de la fuente, en este caso, en Chile. Esta situación, prosigue, podría darse, por ejemplo, en el caso que se venda una sociedad española, dueña de una sociedad chilena, cuyo capital consiste en 55% de propiedad inmobiliaria. Dado que, continúa señalando, la ganancia por la venta de las acciones de la sociedad española se deriva en más de un 50% de bienes inmuebles situados en el país, Chile tiene derecho a gravar la ganancia total de la venta de acuerdo al Convenio.

Luego refiere al subpárrafo b) del Convenio, indicando que se presenta una situación similar. Señala que, de acuerdo a esa norma, la ganancia de capital que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación directa o indirecta de acciones u otros derechos representativos del capital en una sociedad constituida en el otro Estado Contratante se puede gravar sin ninguna limitación en el otro

Estado Contratante, si el preceptor de la ganancia ha poseído, directa o indirectamente, en cualquier momento dentro de un período de doce meses, esas acciones o derechos consistentes en un 20% o más del capital de esa sociedad.

En ambos casos, señala el solicitante, si no se cumple la participación mínima que exige el Convenio, también se puede gravar, pero la tasa que en definitiva se aplique no puede exceder de 16%.

Considerando los elementos antes indicados, solicita confirmar o complementar que la ganancia de capital que podría obtener el establecimiento permanente en la venta de las acciones de la sociedad matriz chilena a un tercero no relacionado se aplicaría la tasa máxima de impuesto establecido en el Convenio (16%), toda vez que la venta está siendo realizada por el establecimiento permanente en Chile, pero el beneficiario de la venta es un residente en España, no cumpliendo por tanto las participaciones mínimas indicadas en las letras a) y b), antes indicadas.

II ANÁLISIS

En términos generales, para tener derecho a los beneficios contemplados en los Convenios tributarios suscritos por Chile (basados en los modelos de Convenios de la OCDE y de la ONU), se debe ser “persona residente” de alguno de los Estados Contratantes (artículo 1 del Convenio)ⁱ.

Conforme al artículo 3 (1) (d) del Convenio “el término “persona” comprende las personas naturales o físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas”.

Por su parte, de acuerdo con el subpárrafo (e) del Convenio “el término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos”.

Una vez determinada la persona que invoca los beneficios de un Convenio, se debe determinar dónde es residente en conformidad con el artículo 4 del Convenio.ⁱⁱ

Precisado lo anterior, y de acuerdo con la presentación, la sociedad matriz española está constituida en Chile como “establecimiento permanente”, definido en el artículo 5 de los convenios tributarios suscritos por Chile, y respecto del cual este Servicio ha señaladoⁱⁱⁱ que constituye un simple umbral para medir el grado de participación o involucramiento de una empresa residente de un Estado en la actividad económica de otro Estado. En este sentido, un establecimiento permanente forma parte de una única persona, que es la empresa o sociedad residente de un Estado que desarrolla todo o parte de su actividad mediante ese lugar fijo de negocios en el otro Estado.

Conforme lo anterior, y supuesto que el establecimiento permanente califica como tal bajo el Convenio en el presente caso, la “persona” que invoca los beneficios del Convenio es la sociedad matriz española y no el establecimiento permanente, el cual forma parte de una única persona (sociedad matriz española) que desarrolla todo o parte de su actividad mediante ese lugar fijo de negocios en Chile.

Esclarecido que, para efectos del Convenio, la “persona” es la sociedad matriz española y no el establecimiento permanente, para determinar si dicha sociedad puede invocar los beneficios del Convenio, adicionalmente se debe establecer si ella es “residente” en los términos anteriormente señalados.

Al respecto, y a pesar la presentación no permite determinar si la sociedad matriz española es “residente” para efectos del Convenio, atendido que trata sobre la interpretación y aplicación del artículo 13 del Convenio, se asumirá que la sociedad matriz española es persona residente en España para efectos del Convenio.

Ahora bien, el artículo 13 del Convenio, sobre ganancias de capital, en su numeral 2 establece:

“2. Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado Contratante tenga en el otro Estado Contratante, comprendidas las ganancias derivadas de la enajenación de este establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa de la que forme parte), pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante.”

De la norma transcrita se desprende que la fórmula de distribución de la potestad tributaria respecto de las ganancias derivadas de la enajenación indicada en dicha disposición, en el ámbito del Convenio, es la de tributación compartida sin límite en el Estado de la fuente. Esto es, tendrán derecho a ejercer su potestad tributaria tanto el Estado de la residencia como el Estado de la fuente.

En consecuencia, la ganancia de capital obtenida por la sociedad matriz española en la venta por el establecimiento permanente situado en Chile de las acciones mantenidas en las sociedades filiales constituidas en Chile, a un tercero no relacionado, quedará cubierta bajo el párrafo 2 del artículo 13 de Convenio, conforme al cual Chile tendrá derecho a gravar dichas ganancias sin limitación.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y en el entendido que se verifican los supuestos señalados, la ganancia derivada en la venta de las acciones efectuada por un establecimiento permanente situado en Chile, de una sociedad residente en España, a un tercero no relacionado, podrá ser sometida a imposición en Chile, sin limitación, en conformidad con el artículo 13 párrafo 2 del Convenio.

FERNANDO BARARZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2735 de 24.11.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales

ⁱ Oficio N° 287 de 2017

ⁱⁱ 2 Al respecto, mediante su jurisprudencia administrativa, este Servicio ha señalado los elementos que deben concurrir para ser “residente” de un Estado Contratante en conformidad con el artículo sobre residencia de un Convenio tributario suscrito por Chile. Ver Oficios N° 1746 de 2009, N° 1985 de 2015, N° 287 de 2017 y N° 476 de 2019

ⁱⁱⁱ 3 Oficio N° 1824 de 2016 y N° 287 de 2017