

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA DE PERÚ PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO Y SU PROTOCOLO – ART. 1, ART. 2, ART. 13, ART. 23 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 10, ART. 41 A, ART. 58 N°3 – CIRCULAR N° 59 DE 2014.- (ORD. N° 373, DE 15.02.2024)

Venta indirecta de una sociedad residente en Perú y aplicación del Convenio para evitar la doble imposición con dicho país.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de la venta indirecta de una sociedad residente en Perú que realiza una sociedad residente en Chile y la aplicación del Convenio para evitar la doble imposición con dicho país.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad residente en Chile (AAA) es dueña de otra sociedad residente en Chile (BBB) que, a su vez, es dueña de una sociedad residente en Perú. Tras señalar que AAA venderá sus acciones o derechos en la sociedad BBB, transfiriendo indirectamente la propiedad de la sociedad residente en Perú, lo cual estaría gravado con impuesto a la renta según la ley interna peruana, solicita confirmar que:

- 1) Bajo el párrafo 4 del artículo 13 del Convenio entre la República de Chile y la República de Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con el impuesto a la renta y al patrimonio y su protocolo (Convenio), Perú se encuentra facultado para gravar sin límites la venta indirecta de la sociedad residente en Perú efectuada por AAA, al vender sus acciones o derechos en BBB;
- 2) Estando facultado Perú para gravar la venta indirecta bajo el Convenio, Chile se encuentra obligado en virtud del artículo 23 a otorgar a la sociedad vendedora un crédito contra el impuesto de primera categoría (IDPC) a aplicar sobre la utilidad obtenida con la venta de las acciones o derechos de BBB, producto del impuesto pagado en Perú.
- 3) Para los efectos de la determinación del crédito por impuesto pagado en el extranjero que puede ser utilizado contra el IDPC en Chile, debe entenderse como “renta neta” a la que alude el artículo 41 A de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) la base imponible del impuesto pagado en Perú, y el crédito deducible el impuesto pagado en dicho país con los topes establecidos en la referida norma.

II ANÁLISIS

En primer lugar, el Convenio aplica a las personas residentes¹ de uno o de ambos Estados Contratantes (artículo 1), sobre los impuestos a la renta y sobre el patrimonio exigibles por los Estados Contratantes (artículo 2).

Luego, para determinar el tratamiento tributario que las rentas consultadas reciben en el Convenio, se debe analizar a qué tipo de renta corresponden de acuerdo con las definiciones que el propio Convenio contiene².

En el caso particular, deberá analizarse si el párrafo 4 del artículo 13 (ganancias de capital) del Convenio contempla las ganancias de capital que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación indirecta de acciones u otros derechos representativos del capital en una sociedad constituida en el otro Estado Contratante.

¹ El concepto de “residente” para los efectos del Convenio está contenido en su artículo 4. Al respecto, ver los Oficios N° 287 del 2017 y N° 476 del 2019.

² En principio, las rentas provenientes de una actividad empresarial llevadas a cabo por empresas de un Estado contratante en el otro Estado contratante estarían comprendidas dentro del artículo 7 (beneficios empresariales) del Convenio. Sin perjuicio de lo anterior, en virtud de la regla de prevalencia contenida en el párrafo séptimo del artículo 7, se deberá verificar previamente si las rentas se encuentran comprendidas dentro de otros artículos del Convenio, debiendo aplicarse el tratamiento tributario contemplado en ellos.

Al respecto, la Circular N° 59 del 2014, que imparte instrucciones sobre la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación internacional a las rentas e impuesto que establecen los artículos 10 y 58 N°3 de la LIR, precisa que en esta materia los convenios presentan diferencias importantes entre sí, por lo que se debe recurrir a lo dispuesto en cada convenio para determinar la situación tributaria de la renta que se determine, y pone como ejemplo el convenio suscrito entre Chile y España.

Señala que, de acuerdo con el subpárrafo b) del párrafo 4 del artículo 13 del convenio con España, 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 perceptor 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.

Siendo el párrafo 4 del artículo 13³ del convenio con Perú similar al subpárrafo b) del párrafo 4 del artículo 13 del convenio con España, las instrucciones de la Circular N° 59 del 2014 son plenamente aplicables al caso, de modo que la ganancia de capital que un residente de Chile (AAA) obtenga por la enajenación directa o indirecta de acciones u otros derechos representativos del capital en una sociedad constituida en Perú, se puede gravar en Chile y en Perú de acuerdo con su ley interna y sin ninguna limitación.

La sociedad residente en Chile (AAA) tendrá derecho, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 del Convenio, a acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos que pague en Perú, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 41 A de la LIR.

En cuanto a la determinación del crédito por impuestos pagados en el extranjero⁴, el N° 3 del artículo 41 A de la LIR establece que para el uso del crédito los contribuyentes deberán determinar una “Renta Neta”, aplicando, en lo que corresponda, las normas de la LIR sobre determinación de la base imponible de primera categoría, con excepción de la deducción de la pérdida de ejercicios anteriores y de la aplicación de las reglas de corrección monetaria y de depreciación, sin que quepa aplicar la base imponible del impuesto pagado en Perú como indica en su consulta.

Luego, la misma disposición legal fija un tope individual y uno global para efectos de determinar el crédito total disponible que puede impetrar el contribuyente.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) De acuerdo con el párrafo 4 del artículo 23 del Convenio, la ganancia de capital que la sociedad vendedora obtenga por la enajenación directa o indirecta de acciones u otros derechos representativos del capital en una sociedad constituida en Perú, se puede gravar en Chile y Perú de acuerdo con su ley interna y sin ninguna limitación.
- 2) AAA (vendedora) tendrá derecho, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 23 del Convenio, a acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos que pague en Perú.

³ Párrafo 4 del Artículo 13 del Convenio: “Las ganancias que un residente de un Estado Contratante obtenga por la enajenación de títulos u otros derechos representativos del capital de una sociedad o de cualquier otro tipo de instrumento financiero situados en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado Contratante.”

⁴ Ver apartados 1.2.1.1. y 1.2.1.2. de la Circular N° 31 de 2021.

- 3) Para efectos de determinar el crédito por impuestos pagados en el exterior a utilizar en Chile en la operación que presenta, deberá estarse a las reglas y topes establecidos en el N° 3 del artículo 41 A de la LIR.

CAROLINA FABIOLA SARAVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 373 de 15.02.2024
Subdirección Normativa
Depto. Normas Internacionales