

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - CÓDIGO CIVIL, ART. 16 - CIRCULAR N° 57, DE 2009 - OFICIOS N° 1985, DE 2015 Y 1746, DE 2009. (ORD. N° 876, DE 05.04.2016)

EFFECTOS TRIBUTARIOS EN CHILE POR EL CAMBIO DE DOMICILIO DESDE HOLANDA A ESPAÑA DE UNA SOCIEDAD CONSTITUIDA EN HOLANDA.

Se ha recibido en este Servicio la presentación indicada en el antecedente, solicitando se confirmen algunos criterios sobre los efectos tributarios que se producirían en Chile en caso que una sociedad constituida en Holanda traslade su domicilio a España.

I ANTECEDENTES

En su presentación expone el caso de un grupo empresarial extranjero, que participa directamente en Chile a través de una sociedad constituida en Holanda, el cual considera modificar el domicilio de dicha sociedad desde Holanda a España, país con el que existe un Convenio para evitar la doble imposición.

Para los efectos de efectuar el cambio de domicilio se utilizaría la figura jurídica reconocida en ambas jurisdicciones denominada “migración corporativa” mediante la cual, similar a lo que pasaría con una persona natural, una persona jurídica constituida en un determinado país emigra a otra jurisdicción, sin dejar de existir en el proceso migratorio, quedando constituido su domicilio en la jurisdicción inmigrante.

De acuerdo a la presentación e informe adjunto a ella, la migración corporativa – desde la óptica de la legislación de Holanda y España – poseería las siguientes características:

En Holanda:

- Se puede realizar y se encuentra contemplada dentro de su legislación.
- La migración no supondría la liquidación de la sociedad objeto de dicho acto.
- Desde el inicio del procedimiento hasta su conclusión, se considera que se trata de una misma entidad corporativa que modifica su domicilio social.
- La migración no supone la enajenación de ningún bien u obligación de la sociedad, la cual mantiene su patrimonio idéntico tanto antes como después del proceso migratorio.

En España:

- La migración se encuentra expresamente contemplada en la legislación española, tanto el cambio de domicilio social de una sociedad española al extranjero como el del domicilio social de una sociedad no española a España.
 - Desde la óptica española, no supondría la liquidación ni extinción de la sociedad objeto de dicho acto, por lo que su personalidad jurídica se mantiene intacta.
 - La migración no supone la enajenación de ningún bien u obligación de la sociedad, la cual mantiene su patrimonio idéntico tanto antes como después del proceso migratorio.
- Agrega que, como esta figura no se contempla en nuestra legislación, su tratamiento tributario no ha sido expresamente señalado.

Por lo expuesto y otras consideraciones, solicita confirmar los siguientes criterios:

a) Atendido que la migración corporativa corresponde a un acto válidamente celebrado en el extranjero, éste debe ser respetado y reconocido como tal por la legislación chilena, según jurisprudencia judicial y administrativa que cita.

b) Considerando los efectos a producirse con motivo de la migración corporativa celebrada en el extranjero (los cuales a su vez se encuentran detallados en los documentos que se acompañan a la solicitud) la migración corporativa sería un acto tributariamente neutro en Chile por cuanto no configuraría ningún hecho gravado de aquellos contemplados en la legislación tributaria nacional.

II ANÁLISIS

En relación con el primer criterio que solicita confirmar, se hace presente que, revisada la jurisprudencia administrativa de este Servicio, el Oficio N° 424 de 2009 – citado en su presentación – no ha emanado de esta Dirección Nacional, en tanto que el Oficio N° 707 de 2008 dice relación con otras materias.

Sin perjuicio de lo anterior, a partir de lo establecido en el artículo 16 del Código Civil, se desprende que pueden reconocerse en Chile las estipulaciones contenidas en los contratos otorgados válidamente en país extraño, pero sus efectos para cumplirse en Chile se arreglan a las leyes chilenas.

Con todo, el artículo 16 del Código Civil no parece tener aplicación directa en el caso planteado, atendido que la migración corporativa de que trata su presentación se verifica y ejecuta completamente en el extranjero, sin que sus efectos hayan de “cumplirse” en Chile.

En cualquier caso, más que reconocer en Chile un acto válidamente celebrado en el extranjero, lo relevante es determinar qué consecuencias tributarias pueda tener la “migración corporativa” de acuerdo a las leyes impositivas chilenas.

Al respecto, la “migración corporativa” debe analizarse a la luz de los Convenios internacionales vigentes en Chile como de la legislación interna de cada Estado.

En cuanto al Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio celebrado entre la República de Chile y el Reino de España, sus disposiciones se aplican a las personas “residentes” de uno o de ambos Estados Contratantes (artículo 1).

A su turno, tiene la calidad de “residente”, para efectos del Convenio, toda persona que, en virtud de la legislación del respectivo Estado contratante, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga. Sin embargo, esta expresión no incluye, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo (artículo 4).

En el caso de España, de acuerdo al artículo 8° de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se consideran residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubieren constituido conforme a las leyes españolas.
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.

c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, la ley española entiende que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio de dicho país cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

El requisito de “sede de dirección efectiva”, que se contempla en la legislación de muchos países para los efectos de someter a imposición plena a las sociedades, permite que esas entidades invoquen esa legislación para cambiar su domicilio de un país a otro.

De este modo, si la sociedad constituida en Holanda cambia su domicilio a España, ese cambio no tendrá efectos tributarios en Chile en la medida que, de acuerdo a las normas legales de los respectivos Estados, la migración corporativa no implique una enajenación de los activos que la sociedad holandesa tiene en Chile.

Por el contrario, si como resultado de las operaciones y actos ejecutados en el extranjero se enajenan acciones, cuotas, títulos u otros derechos a que se refiere el inciso tercero del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, correspondería aplicar el impuesto único contemplado en el número 3 del artículo 58 del cuerpo legal indicado, todo lo cual se tendrá que verificarse en la instancia de fiscalización que corresponda.

Finalmente se hace presente que, como ha sostenido recientemente este Servicio, si una persona considera que es residente de un Estado con el que Chile ha suscrito un Convenio vigente para evitar la doble imposición y cuenta con un certificado de residencia que acredite que el Estado respectivo la reconoce como tal para los efectos del Convenio, Chile en principio debe aceptar la calificación de residente efectuada por el otro Estado. Ello, aun cuando dicha persona hubiere sido con anterioridad, residente de un Estado con el cual Chile no tenga un Convenio vigente.

En el caso que las autoridades chilenas no concordaren con la calificación de residencia efectuada por el otro Estado Parte de un Convenio, las autoridades chilenas pueden rebatir dicha calificación a través de un procedimiento de acuerdo mutuo regulado en los mismos tratados.

Se debe tener presente que, para este Servicio, ser residente de un Estado Contratante, en conformidad con el artículo sobre residencia de un Convenio tributario suscrito por Chile, implica que una persona tenga un vínculo con un Estado Contratante que sujete su renta a tributación general en el mismo. Es decir, una renta que se obtiene desde Chile por una persona (beneficiaria) que no es residente de Chile, debe estar efectivamente afecta a impuesto en el otro Estado Contratante, por estar sujeta a un régimen de imposición que grava la renta cualquiera sea su origen (renta mundial), para ser calificada correctamente como residente en ese otro Estado Contratante en conformidad al Convenio vigente.

Asimismo, desde un punto de vista sustantivo, se hace presente que los Convenios para evitar la doble tributación también buscan otros objetivos, tales como prevenir la elusión y evasión fiscales, para lo cual incorporan medidas tendientes a evitar el uso inadecuado o abuso de los Convenios. En particular, introduciendo figuras como el “beneficiario efectivo” y normas anti abuso.

Al respecto, como se instruye en la Circular N° 57 de 2009, la cláusula del “beneficiario efectivo”, entre otros mecanismos, tiene como propósito asegurar que los beneficios del

Convenio sean obtenidos por residentes de los Estados contratantes y no por residentes de terceros Estados que no tendrían derecho a tales beneficios.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto se informa que:

- a) El cambio de domicilio desde Holanda a España no tiene efectos tributarios en nuestro país en la medida que no implique la enajenación de los activos que la sociedad holandesa tiene en Chile.
- b) Luego, y en la medida que la sociedad holandesa cumpla con los requisitos para ser considerada como residente de España en conformidad con el Convenio entre la República de Chile y el Reino de España, podría invocar los beneficios de tal Convenio.
- c) Sin perjuicio de lo anterior, las autoridades chilenas pueden rebatir dicha calificación a través de un procedimiento de acuerdo mutuo regulado en los mismos tratados.
- d) Asimismo, los Convenios tienen mecanismos para asegurar que los beneficios sean obtenidos por residentes de los Estados contratantes y no por residentes de terceros Estados que no tendrían derecho a tales beneficios.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 876, de 05.04.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria