

CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN A LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y AL PATRIMONIO Y SU PROTOCOLO, Y SU ACUERDO DE ENMIENDA - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 14, ART. 63, ART. 74 N°4.-LEY N°20.899 – ART, CUARTO TRANSITORIO – RESOLUCION EX. N°151 DE 2020. (ORD. N° 1450 DE 19.07.2024)

Solicita pronunciamiento sobre la obligación de restitución por impuesto de primera categoría, en relación con el Convenio para eliminar la doble imposición internacional suscrito entre Chile y Estados Unidos.

De acuerdo con su presentación, solicita pronunciamiento sobre la obligación de restitución por impuesto de primera categoría, en relación con el Convenio para eliminar la doble imposición internacional suscrito entre Chile y Estados Unidos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, AAA es un fondo formado y vigente conforme la legislación de las Islas Vírgenes Británicas, considerado como fiscalmente transparente, por lo que las rentas se encuentran sometidas a imposición al nivel de las personas que tienen interés en él, destacando que el 97% de estas personas son residentes en Estados Unidos (EE.UU.).

Agrega que AAA sería dueño en su totalidad de BBB, sociedad constituida en EE.UU., considerada como “disregarded entity”¹ para efectos del impuesto federal de dicho país, la cual, a su vez, es accionista de una administradora de fondo de pensiones en Chile, desde la cual percibe dividendos.

Agrega que la administradora de fondos de pensiones habría restituido a título de débito fiscal una cantidad equivalente al 35% del monto del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC), la cual no sería correcta, atendido lo dispuesto en el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899, que permite no restituir dichos montos respecto de rentas que perciban residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para eliminar la doble imposición, aunque no se encuentre vigente.

Tras analizar las reglas de residencia fiscal y transparencia para efectos del convenio, así como la legislación interna e instrucciones de este Servicio, y describir los formularios que emite el Internal Revenue Service para acreditar la residencia y la dificultad que conlleva en este caso particular obtener un certificado de residencia para ese 97% de personas residentes en EE. UU., solicita confirmar que:

- 1) AAA y BBB son consideradas transparentes.
- 2) Los documentos acompañados cumplen los requisitos establecidos en la Resolución N° 151 de 2020 para acreditar que los beneficiarios de AAA y BBB son residentes de EE.UU.
- 3) En consecuencia, los dividendos gozan del total del crédito por impuesto de primera categoría, sin que sea aplicable la obligación de restitución del 35% de dicho crédito, en virtud del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899.

¹ Es decir, los activos, pasivos y actividades de BBB se consideran, en consecuencia, activos, pasivos y actividades de AAA

II ANÁLISIS

En lo que interesa a la presente consulta, se tiene presente que, de acuerdo con el artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), se debe restituir una cantidad equivalente al 35% del monto del crédito por IDPC al cual tiene derecho el contribuyente para imputar en contra de su impuesto adicional².

Con todo, el inciso final del citado artículo 63 prescribe que la obligación de restitución no es aplicable a contribuyentes del impuesto adicional residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente y que sean beneficiarios de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas, siempre que en el referido convenio se haya acordado que el IDPC será deducible del impuesto adicional.

Además, por expresa disposición del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899³, dicha obligación de restitución no será aplicable respecto de los residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación con anterioridad al 1 de enero de 2020, aun cuando no se encuentre vigente⁴.

Por su parte, el N° 4 del artículo 74 de la LIR dispone la retención del impuesto adicional y el monto de crédito por IDPC a restituir en los casos que corresponda, de conformidad con los artículos 14 y 63 de la LIR⁵.

En este contexto, mediante la Resolución Ex. N° 151 de 2020 este Servicio entiende como entidad transparente a aquellas entidades o acuerdos cuya renta o parte de su renta no se encuentra sometida a imposición a nivel de dichas entidades o acuerdos, sino que al nivel de las personas que tienen un interés en ellas. En la medida que estas personas sean las beneficiarias de las rentas y acrediten mediante el certificado respectivo su residencia en un país con el que Chile tiene un Convenio vigente, no estarán obligadas a la restitución del artículo 63 de la LIR.

En consecuencia, las personas residentes en EE. UU. podrán acceder al beneficio contenido en el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899, siempre que:

- a) BBB y AAA sean consideradas como fiscalmente transparentes conforme con la Resolución N° 151 de 2020, y
- b) El dividendo sea sometido a imposición al nivel de las personas residentes en EE. UU. y que estas sean consideradas como beneficiarias de dichas rentas.

Ahora bien, para efectos de acreditar la residencia para fines tributarios, y considerando que el convenio con EE. UU. para el periodo en consulta no se encontraba vigente⁶, se deberá estar a lo

² Al respecto, la restitución por créditos por IDPC recae sobre las remesas, retiros o dividendos desde empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR o al crédito por IDPC que corresponde aplicar sobre los retiros, remesas o dividendos percibidos desde otras empresas sujetas a ese régimen. Ver Circular N° 73 de 2020.

³ Modificada por las Leyes N° 21.047 y N° 21.210.

⁴ Lo dispuesto en esta norma regirá hasta el 31 de diciembre de 2026. Ver Circulares N° 49 de 2016, N° 31 de 2018 y N° 56 de 2020.

⁵ Ver Circular N° 56 de 2020.

⁶ El Convenio entre Chile y EE. UU. entró en vigor el 19 de diciembre de 2023, y de acuerdo con lo dispuesto en su artículo 29, será aplicable a impuestos desde el 1° de enero de 2024, con la salvedad de impuestos de retención en la fuente, para los cuales será aplicable por

instruido en la Resolución N° 151 de 2020⁷, en términos de contar con un certificado de residencia emitido por autoridad extranjera, el que permite eximir de la obligación de restitución por aplicación del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899.

No obstante lo anterior, en caso de no poder obtenerse el certificado de residencia en EE.UU. debido a que la autoridad tributaria de dicho país lo emite solo para la aplicación de convenios vigentes –cuestión que deberá ser justificada por el contribuyente–, se podrán presentar en Chile otros documentos que acrediten la residencia tributaria para efectos de no efectuar la restitución del crédito por IDPC, siempre y cuando dichos documentos sean emitidos, expedidos o autorizados por la autoridad tributaria competente de dicho país⁸.

Luego, cumplidos los requisitos ya señalados y sujeto a la debida acreditación en las instancias de fiscalización respectivas, no procederá la obligación de restitución sobre el crédito por IDPC en la parte de las utilidades distribuidas que correspondan a personas residentes en EE.UU. con interés en el AAA.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que para efectos de la aplicación del beneficio contenido en el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899:

- 1) AAA y BBB podrán ser consideradas transparentes en la medida que cumplan lo indicado en el resolutivo 7° de la Resolución N° 151 de 2020.
- 2) Excepcionalmente, por no existir un Convenio vigente al momento de la consulta, pero sí suscrito antes del 1° de enero de 2020, podrá acreditarse en Chile la residencia en EE. UU. de las personas beneficiarias con documentos distintos al certificado de residencia para efectos del convenio, siempre y cuando sean emitidos, expedidos o autorizados por la autoridad tributaria competente de dicho país, según lo indicado en el análisis.
- 3) De verificarse lo señalado en los números precedentes, no será procedente la obligación de restitución sobre el crédito por IDPC.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY

DIRECTOR (s)

Oficio N° 1450 de 19.07.2024

Subdirección Normativa

Depto. Normas Internacionales

montos pagados o devengados a contar del 1° de febrero del mismo año

⁷ Aplicable al caso en consulta, conforme con el resolutivo N° 8 de la Resolución referida

⁸ Al respecto, y conforme los antecedentes acompañados por la consultante, si bien los Formularios W-9 y W-8IMY podrán ser presentados para efectos de demostrar lo señalado, ellos por sí mismos no constituyen antecedentes suficientes que permitan acreditar tanto la residencia como la participación en el fondo