

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 – ART. 24 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA - ART. 74 N°4 – RESOLUCIÓN EX. N°58 DE 2021 (ORD. 1446 de 19.07.2024)

Aplicación del Convenio para evitar la doble imposición entre Chile y Estados Unidos de América y Resolución Ex. N° 58 de 2021.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre aplicación de Resolución Ex. N° 58 de 2021 para efectos del certificado de residencia y el cumplimiento del artículo 24 del Convenio para eliminar la doble imposición entre Chile y los Estados Unidos de América.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y teniendo en cuenta la publicación en el Diario Oficial del 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 al impuesto a la renta y al patrimonio (Convenio), su asociación, actuando en representación de sus asociados, solicita:

- 1) Aclarar la forma en que deben acreditarse los requisitos del artículo 24 del Convenio sobre limitación de beneficios, para considerar a una persona como “calificada” y pueda acceder a los beneficios del Convenio y, en particular, si el Anexo N° 1 de la Resolución Ex. N° 58 de 2021 es suficiente para ello.
- 2) Informar si, debido a los tiempos de demora en la emisión y apostilla de certificados de residencia por parte de la administración tributaria de los Estados Unidos de América (EE. UU.), existe algún tipo de marcha blanca o coordinación entre administraciones tributarias en función del resolutivo N° 3 de la Resolución Ex. N° 151 de 2020¹.

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante señalar que, de acuerdo al artículo 24 del Convenio, un residente de un Estado Contratante no tendrá derecho a los beneficios que el Convenio contempla para los residentes de alguno de los Estados Contratantes, salvo que tal residente sea una “persona calificada” de acuerdo a lo dispuesto en el párrafo 2 del mismo artículo 24, el cual contempla distintos casos y requisitos.

Precisado lo anterior, se tiene presente que el Anexo N° 1 de la Resolución Ex. N° 58 de 2021 no está destinado a otorgar a un residente la calidad de “persona calificada” en el contexto del Convenio, sino a establecer una declaración jurada para efectos de aplicar el párrafo décimo segundo del N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)².

Esto es, trata –entre otros requisitos y según se explica más adelante– del certificado emitido por la autoridad competente del otro Estado Contratante para los efectos que el agente retenedor en Chile pueda no practicar la retención, o practicarla con la tasa rebajada establecida en el Convenio según corresponda.

En consecuencia, y respecto de la consulta 1) del Antecedente, se informa que el Anexo N° 1 de la Resolución Ex. N° 58 de 2021 no es suficiente para los efectos de considerar a una persona como “calificada” conforme al artículo 24 del Convenio.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, y en lo que interesa, se tiene presente que, de acuerdo al párrafo décimo segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, para acceder a la tasa rebajada o a la no retención, el beneficiario de la renta o cantidad debe acreditar al agente retenedor, “mediante la entrega de un certificado emitido por la autoridad competente del otro Estado Contratante, su

¹ El Resolutivo 3° establece que cuando este Servicio pueda verificar la autenticidad y procedencia del certificado de residencia con la autoridad tributaria extranjera o competente en el sitio de Internet o por otros medios tecnológicos que disponga al afecto la administración fiscal extranjera; no será necesario que dicho certificado se presente autenticado ni legalizado ante este organismo.

² Declaración jurada que debe solicitar el pagador de una renta o cantidad al beneficiario residente en un país con el que exista un convenio vigente para evitar la doble tributación, con el objeto de acreditar las circunstancias señaladas en el N° 4 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y el agente retenedor pueda no efectuar la retención del impuesto o efectuarla aplicando una tasa rebajada en virtud de lo establecido en dicho convenio.

residencia en ese país y ... [declarar] en la forma que establezca el Servicio mediante resolución, que al momento de esa declaración no tiene en Chile un establecimiento permanente o base fija a la que se deban atribuir tales rentas o cantidades, y que cumple con los requisitos para ser beneficiario de las disposiciones del convenio respecto de la imposición de las rentas o cantidades señaladas.”

Con todo, la misma norma agrega que, salvo prueba en contrario, “se presumirá” que un certificado de residencia fiscal emitido por autoridad competente, acreditará la residencia fiscal del contribuyente durante el año calendario en que se haya emitido.

A partir de lo anterior, se desprende que, si bien el certificado de residencia fiscal permite dar por acreditada (“presumir”) la residencia fiscal del contribuyente, nada impide que se pueda tener por acreditado el mismo hecho mediante otro medio de prueba legal en ciertos casos o que el referido certificado pueda entregarse en cualquier momento durante el respectivo año calendario, considerando que el certificado permite acreditar la residencia fiscal del contribuyente “durante el año calendario en que se haya emitido”.

Consistente con lo anterior, el primer párrafo del resolutivo 1° de la Resolución Ex. N° 58 de 2021 instruye sobre la declaración que debe efectuar el beneficiario de una renta o cantidad al agente retenedor “para que éste pueda no efectuar la retención de impuesto respectiva, o efectuarla con la tasa prevista en un Convenio para evitar la doble tributación vigente, según corresponda”; declaración jurada que sí “debe emitirse por el beneficiario, con anterioridad a la fecha del pago de la retención de impuesto que haya practicado el agente retenedor”, de acuerdo con la letra c) del citado resolutivo 1°.

En consecuencia, para los efectos del N° 4 del artículo 74 de la LIR, excepcionalmente y de acuerdo a las circunstancias, el contribuyente podrá acceder a los beneficios ahí contemplados presentando copia del documento donde conste que ha solicitado el certificado de residencia ante la administración tributaria correspondiente, siempre y cuando se acompañe el certificado de residencia durante el mismo año calendario en que no se efectuó la retención, en el que se acredite que tuvo la calidad de residente al momento del devengo del impuesto adicional³.

Finalmente, se informa que no existe una marcha blanca, sin perjuicio de las comunicaciones que, sobre esta u otras materias, pueden efectuarse las autoridades competentes de ambos países.

III CONCLUSIONES

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

- 1) Para obtener los beneficios establecidos en el Convenio en Chile, la declaración jurada contenida en el Anexo N° 1 de la Resolución Ex. N° 58 de 2021 no es un documento suficiente para acreditar el carácter de “persona calificada” establecido en el artículo 24 del Convenio.
- 2) Conforme lo exige el párrafo décimo segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR el certificado de residencia emitido por la autoridad competente del país respectivo permite presumir, salvo prueba en contrario, la residencia fiscal del contribuyente.

Con todo, en casos excepcionales y de acuerdo a las circunstancias, como las indicadas en su presentación, puede acompañarse copia del documento donde conste que ha solicitado el certificado de residencia ante la administración tributaria correspondiente, siempre y cuando se acompañe el certificado de residencia durante el mismo año calendario en que no se efectuó la retención que acredite que tuvo la calidad de residente al momento del devengo del impuesto adicional.

³ En el evento que la solicitud sea denegada por la administración tributaria respectiva, conforme a la parte final del párrafo décimo segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR el contribuyente obligado a retener será responsable del entero de la retención que total o parcialmente no se hubiese efectuado, sin perjuicio de su derecho a repetir en contra del contribuyente no residente ni domiciliado en Chile.

Lo anterior, sin perjuicio de la facultad de este Servicio, de exigir, en su caso, a cualquiera que se considere beneficiario, que acredite el cumplimiento de los requisitos para la aplicación del Convenio.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1446 de 19.07.2024
Subdirección Normativa
Depto. Normas Internacionales