



Definición Establecimiento Permanente: Configuración de EP según LIR y Convenios DTI en Prestación de Servicios.

**TESIS PARA OPTAR AL TÍTULO
DE MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: José Luis Figueroa Gómez
Profesor Guía: Víctor Villalón M.
Profesor Co Guía: Paula Acevedo**

Santiago, 20 de marzo de 2024

Agradecimientos

A mi familia, esposa e hijos por ser la fuente de mi inspiración.

INDICE

INDICE.....	3
CAPÍTULO PRIMERO: INTRODUCCIÓN.....	5
1.1 Resumen Ejecutivo.....	5
1.1.1 Executive Summay.....	6
1.2 Introducción.....	7
1.3 Planteamiento del Problema.....	8
1.4 Hipótesis.....	8
1.5 Objetivos.....	9
1.5.1 Objetivo General.....	9
1.5.2 Objetivos Específicos.....	9
CAPÍTULO SEGUNDO: MARCO TEÓRICO.....	11
2.1 Estado del arte y Marco Teórico.....	11
2.1.1 Servicios Transfronterizos y su tratamiento en los convenios para evitar la doble imposición.....	11
2.1.2 Establecimiento Permanente – Norma Local.....	14
2.1.3 Establecimiento Permanente – Convenios.....	15
2.1.4 Establecimiento Permanente – relación entre norma local y convenios.....	15
2.1.5 Establecimiento Permanente – El Concepto de Establecimiento Permanente en Chile – Post Ley 20.630.....	16
CAPÍTULO TERCERO: MARCO NORMATIVO.....	20
3.1 Marco Normativo.....	20
3.1.1 CDTI Artículo 5 definición de Establecimiento Permanente.....	20
3.1.2 CDTI Artículo 7 Beneficios de Renta Empresarial.....	20
3.1.3 Ley N° 21210 Art 2 N° 1, definición de EP nuevo art 2 N° 12.....	22
3.1.4 Ley N° 20630 Art 2 N° 17, complementación del art 38 LIR.....	22
3.1.5 Circular SII 14 del año 2014.....	23
3.1.6 Circular SII 40 del año 2021.....	26
3.1.7 Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, Art 29 al 33 LIR, relacionada al cumplimiento del art 38 LIR.....	26
3.1.8 Obligaciones Administrativa del EP.....	27

3.1.9 Artículo 59 Ley Impuesto a la Renta.....	28
3.1.10 Artículo 60 Ley Impuesto a la Renta.....	29
CAPÍTULO CUARTO: METODOLOGÍA.....	30
4. Metodología de la investigación.....	30
4.1 Revisión Bibliográfica y Documental:	30
4.2 Estudio Comparativo:.....	30
CAPÍTULO QUINTO: DESARROLLO Y RESULTADO.....	31
5.1 Desarrollo	31
5.1.1 Modelos OCDE y ONU: Principales Diferencias	31
5.1.2 Comparación Definición Establecimiento Permanente: Norma Local, Modelo OCDE y CDTI Chile-Países Bajos.....	32
5.1.3 Comparación Definición Establecimiento Permanente: Enfoque en Prestación de Servicios.	35
5.2 Resultado	37
5.2.1 Elementos Claves de las definiciones de EP	38
5.2.2 Diversas Configuraciones de EP: Tratamiento Nivel Local.....	40
5.2.3 Guía para el Cumplimiento Tributario	42
CAPÍTULO SEXTO: CONCLUSIÓN.....	45
BIBLIOGRAFÍA	47
Anexo N°1:	48
Anexo N°2:	49
Anexo N°3:	51

CAPÍTULO PRIMERO: INTRODUCCIÓN

1.1 Resumen Ejecutivo

En el ámbito de la tributación internacional, la presencia de empresas extranjeras que ofrecen servicios en Chile plantea desafíos al analizar las normas que determinan la existencia de un Establecimiento Permanente (EP), análisis que cuando corresponda debe considerar la existencia de un Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional (CDTI) entre el país de residencia del contribuyente extranjero y Chile.

El presente informe se centra en la hipótesis de que las diferencias entre las definiciones de EP en Modelo de Convenios y la normativa local generan una instancia de análisis técnico importante, debido principalmente por los distintos escenarios que se pueden para el contribuyente. El objetivo principal de este trabajo es proporcionar a los contribuyentes extranjeros, especialmente los proveedores de servicios, una guía eficiente para determinar si tienen un EP en Chile y como deberán tributar, facilitando así su cumplimiento tributario.

El análisis en la sección de Desarrollo se enfocará en las diferencias entre los modelos de la OCDE y la ONU, respecto a la definición en la norma local sobre los EP evaluando el CDTI entre Chile-Países Bajos. Se detallan las distinciones claves aplicado a la prestación de servicios y cuales son los elementos centrales en su definición.

La sección de resultados identifica cuales son hoy los elementos relevantes de las definiciones de EP, resaltando la importancia del lugar fijo de negocios, la duración de obras o proyectos, la prestación de servicios, la participación de agentes independientes, la relación empresarial, el control y la negociación de contratos. Además, se aborda las distintas condiciones que configuran un EP y su tratamiento a nivel local, finalizando con guía detallada para el cumplimiento tributario, destacando la importancia de evaluar cuidadosamente las implicaciones fiscales en cada caso específico.

1.1.1 Executive Summary

In the realm of international taxation, the presence of foreign companies providing services in Chile poses challenges when analyzing the rules determining the existence of a Permanent Establishment (PE). This analysis, when applicable, must take into account the existence of a Double Taxation Avoidance Agreement (DTAA) between the foreign taxpayer's country of residence and Chile.

This report focuses on the hypothesis that differences between the definitions of PE in Model Conventions and local regulations create a significant technical analysis scenario, primarily due to the various scenarios that may arise for the taxpayer. The main objective of this work is to provide foreign taxpayers, especially service providers, with an efficient guide to determine if they have a PE in Chile and how they should be taxed, thus facilitating their tax compliance.

The analysis in the Development section will concentrate on the differences between the OECD and UN models concerning the definition in local regulations of PEs, evaluating the DTAA between Chile and the Netherlands. Key distinctions applied to the provision of services and the central elements in their definition are detailed.

The Results section identifies relevant elements of PE definitions, emphasizing the importance of a fixed place of business, the duration of works or projects, the provision of services, the involvement of independent agents, business relationships and control, and contract negotiations. Furthermore, it addresses the different conditions that constitute a PE and its treatment at the local level, concluding with a detailed guide for tax compliance, underscoring the importance of carefully assessing the tax implications in each specific case.

1.2 Introducción

En el área de la tributación internacional, la presencia de empresas extranjeras como prestadoras de servicios en Chile, plantea desafíos a la hora de analizar las normas que configuran la existencia o no de un Establecimiento Permanente (EP). Este desafío se acentúa cuando el país de residencia del contribuyente extranjero mantiene un Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDTI) vigente con Chile, debido al análisis que debe hacer, lo que se traduce en un trabajo detallado, de las definiciones de EP contenidas en este convenio y la normativa tributaria local se vuelve esencial para un correcto cumplimiento tributario. Factores como la ausencia de un lugar fijo para realizar negocios, periodos cortos o parciales de desarrollo de la actividad, y la participación de agentes en la generación de contratos introducen complejidad en este análisis.

Este trabajo se basará en la hipótesis de que las diferencias entre las definiciones EP, en el convenio internacional y la normativa local, son relevantes ya que determina la manera en cómo se debe tributar y reviste cierto grado de dificultad al ser este un campo de estudio reducido comparado con el resto de contribuyente que desarrollan alguna actividad económica en el país. Se estima que encontraremos, debido a los distintos componentes de las definiciones de EP, elementos que serán más críticos de evaluar que otros y que la identificación de estos ayudará a confeccionar una guía para ayudar al cumplimiento tributario.

El objetivo principal será proporcionar a los contribuyentes extranjeros, especialmente aquellos que ofrecen servicios, una guía que ayude y precise determinar si tienen o no un EP en Chile. Este diagnóstico facilitará que las empresas extranjeras cumplan con sus obligaciones tributarias según la legislación chilena y donde además se incluirá un análisis detallado de las definiciones de EP en convenios internacionales, la revisión con la normativa local y la evaluación de las implicaciones tributarias.

En síntesis, este informe se centrará en proporcionar a los contribuyentes extranjeros una herramienta efectiva para identificar los elementos de las definiciones de EP que podrían ser más complejos de analizar en la tributación local, facilitando así un cumplimiento de sus obligaciones tributarias en Chile.

1.3 Planteamiento del Problema

El contribuyente extranjero, cuando desea operar en nuestro país como Prestador de Servicios, en los casos donde el país de residencia mantiene un CDTI vigente con Chile, tendrá que analizar si cumple con las definiciones que configuran un Establecimiento Permanente (EP) entregadas por la norma local¹, para luego revisar si existe CDTI y si aplica la utilización de este, para verificar finalmente determinar quién tiene la potestad tributaria sobre la renta². Es decir que la definición de convenio tiene por objetivo establecer quien grava con impuesto, el país de la residencia o el país de la fuente, y la norma local, se encargará de determinar la forma de tributación en el caso de configuración de EP.

El análisis de la norma local, una vez revisada la aplicación de un CDTI entregará tres resultados distintos y que ordenará definitivamente la forma en que el contribuyente tendrá dar cumplimiento tributario en Chile, este análisis y revisión exige rigurosidad y un entendimiento más completo sobre este tema, por la importancia de sus consecuencias, lo que finalmente para este tipo de contribuyente elevar el riesgo de incumplimiento en esta materia.

En relación con la prestación de servicios realizados por una empresa extranjera en Chile, resulta fundamental destacar que, debido a la propia naturaleza de la actividad, donde aspectos como la ausencia de un lugar fijo para llevar a cabo el negocio, periodos cortos o parciales en el cual se desarrolla, o el empleo de agentes para la generación de contratos, entre otros factores, se traducen en un mayor esfuerzo en el análisis cumplir con sus obligaciones tributarias.

1.4 Hipótesis

La revisión que deberá realizar, de ambas definiciones (norma local y convenio), una empresa extranjera en su actividad de prestación de servicios en Chile será necesario tanto para la determinar la configuración de EP como determinar su sistema de tributación, y es lo que convierte este

¹ Ley 21.210 del año 2020 promulgada el 24 de febrero 2020

² Convenio para evitar la Doble Tributación Internacional artículo 5 Chile – Países Bajo

proceso en un paso muy importante a la hora de su evaluación³. Lo que plantea este trabajo, en su hipótesis, es que, al existir diferencias entre las dos definiciones nos encontraremos elementos, que componen estos mismos conceptos, que producirán resultados alternativos luego de su revisión, con distintos tratamientos tributarios, lo que en consecuencia hacen de este proceso un paso importante en su evaluación y para el cumplimiento tributario.

1.5 Objetivos

1.5.1 Objetivo General

El objetivo de este trabajo será que los contribuyentes extranjeros, prestadores de servicios, puedan hacer un diagnóstico certero y de forma ágil, para determinar la configuración de EP en nuestro país y que estos finalmente puedan dar cumplimientos a las obligaciones tributarias de conformidad a la ley. Con este fin se analizarán las distintas configuraciones de EP a nivel local y su forma de tributación, elaborando una guía de cumplimiento que considere un comparativo de elementos, que componen ambas definiciones, identificando los elementos claves para su tributación a nivel local.

1.5.2 Objetivos Específicos

1. Examinar detalladamente las definiciones de EP establecidas en los convenios internacionales, particularmente aquellos vinculados a las diferencias entre el CDTI Chile-Países Bajos, y los modelos que nuestro país ha utilizado.
2. Revisar la norma local relacionada con la configuración de (EP), identificando los distintos enfoques entre esta norma y el CDTI, así como las condiciones que afectan la tributación de la prestación de servicios por parte de contribuyentes extranjeros.
3. Evaluar las posibles implicaciones y consecuencias tributarias para los contribuyentes extranjeros al determinar si su actividad se configura como un EP, centrándose en las

³ Se utilizará el CDTI Chile-Países Bajos por ser el más reciente en entrar en vigor y al ser el modelo habitualmente utilizado por Chile y posterior a la Ley 21.210

diferencias de los resultados que surgen de la interacción entre las definiciones del convenio y la normativa local.

4. Elaborar una guía práctica y comparativas que detallen los elementos a considerar de las definiciones de EP, tanto en los convenios internacionales como en la normativa tributaria local, con el propósito de brindar a los contribuyentes extranjeros una herramienta efectiva para identificar las alternativas de tributación indicadas en la tributación local y facilitar el cumplimiento expedito de sus obligaciones tributarias en Chile.

CAPÍTULO SEGUNDO: MARCO TEÓRICO

2.1 Estado del arte y Marco Teórico

A continuación, se presentan diversos estudios y análisis que abordan el tema en cuestión, explorando desde la definición de Establecimiento Permanente (EP) hasta su modalidad de tributación y otros aspectos más detallados para profundizar en la comprensión de la materia.

2.1.1 Servicios Transfronterizos y su tratamiento en los convenios para evitar la doble imposición⁴

Este tema es tratado en la revista CET de la Universidad de Chile en dos partes, la primera emitida en la revista N°3 por José Madariaga y donde se aborda la relevancia del tratamiento de servicios transfronterizos en los Convenios para evitar la doble tributación, especialmente en las actualizaciones de los Modelos de convenios OCDE⁵ y ONU⁶. Se destaca la diferencia en el tratamiento según el tipo de servicio, quien es el prestador, persona natural o empresa, fundamentado en principios poco consistentes a lo largo entre los modelos de convenio. Se menciona la asignación de la potestad de gravar al Estado donde se llevan a cabo los servicios en los casos donde se configure un Establecimiento Permanente (EP), mientras que en otros se exigen condiciones específicas. La falta de coherencia en el uso de estos principios ha complicado el estudio de este tema, según menciona Madariaga. El artículo también propone explorar los diferentes tratamientos de servicios transfronterizos en los convenios, centrándose en los convenios suscritos por Chile.

⁴ Centro de Estudios Tributarios N°3 del año 2010 Jose Madariaga, Universidad de Chile.

⁵ Modelo OCDE 2017

⁶ Modelo ONU 2011

El informe de Madariaga destaca que los modelos de Convenio no entregan una definición clara de lo que se entiende por "servicios". Revisa el tratamiento amplio de servicios en los Convenios, abarcando los artículos que tratan sobre las reglas distributivas (Artículos 6 a 22). Centrándose en los servicios regulados en los artículos 7 (beneficios empresariales) y 14 (servicios personales independientes), sobre el cual para el estudio de esta tesis se centrará en los servicios calificados como Beneficios Empresariales, es decir aquellos que se rigen por el artículo 7 del modelo OCDE.

Servicios como beneficios empresariales

El modelo del convenio OCDE establece que las rentas derivadas de la prestación de servicios son consideradas beneficios empresariales según su artículo 7. Estos beneficios solo pueden ser gravadas en el Estado donde se prestan los servicios si la empresa tiene un EP en ese lugar y hasta el monto de las rentas atribuibles. Sin embargo, la regla de prevalencia indica que, si los beneficios abarcan elementos regulados en otros artículos del convenio, esas disposiciones prevalecerán por sobre el artículo 7. Por ejemplo, los servicios personales dependientes o las rentas de actividades artísticas o deportivas se rigen por sus propios artículos, no como Beneficio Empresarial. Otros convenios pueden tener definiciones más amplias de regalías, incluyendo servicios como el caso de CDTI Chile-Colombia⁷, y en esos casos, se aplicaría el artículo de regalías en lugar del de beneficios empresariales.

La determinación, según el informe de Madariaga, de si una empresa ha configurado un EP en el Estado donde se prestan los servicios es determinante para las potestades tributarias. El modelo OCDE no establece una hipótesis especial para la configuración de un EP en relación con la prestación de servicios como Beneficio Empresarial, y se deben seguir los criterios generales del artículo 5 para determinarlo. Estos criterios incluyen la regla básica que considera un establecimiento permanente como un lugar fijo de negocios donde se llevan a cabo total o parcialmente las actividades de la empresa, entre otros, además de la existen disposiciones alternativas en los comentarios al artículo 5 que se centran específicamente en servicios desde el año 2008.

⁷ Nota del Autor.

El Modelo de la ONU establece que la prestación de servicios por una empresa de un Estado contratante puede crear un EP siguiendo las reglas generales del artículo 5, que incluye la regla básica, actividades de construcción y EP por agente dependiente. A diferencia del modelo de la OCDE, el de la ONU tiene una regla más amplia sobre servicios. El párrafo 3 b) del artículo 5 considera la definición de establecimiento permanente para incluir la prestación de servicios, incluso si no hay un lugar fijo de negocios, siempre que las actividades continúen en el Estado por más de seis meses en un período de 12 meses.

En los Convenios en Chile sobre servicios, se sigue el modelo internacional de la ONU, pero con ajustes significativos. En general, los servicios prestados por empresas se consideran beneficios empresariales y solo se gravan en el Estado donde se prestan si la empresa tiene EP allí, según los criterios del artículo 5 del Convenio respectivo. A diferencia de los modelos de la OCDE y la ONU, los Convenios chilenos incluyen disposiciones distintas en el párrafo 3 del artículo 5 para casos donde se configura un establecimiento permanente que contiene el tiempo que los servicios se extienden en el país.

En los convenios de Chile, la definición del artículo 5 letra b) del párrafo 3, cambia levemente, pero el sentido general se mantiene. La disposición se refiere a la prestación de servicios por empresas, incluidos los servicios de consultoría, y establece que se considerará un EP si las actividades continúan en el país por más de 183 días en cualquier período de doce meses.

A diferencia del modelo ONU, los convenios chilenos no exigen que la actividad se realice en el mismo proyecto o proyectos ligados para el cómputo del período de tiempo en el país. Además, considera disposiciones para evitar el abuso, como la división de contratos entre empresas relacionadas. El Convenio con Australia, ejemplifica Madariaga, tiene disposiciones particulares para la configuración de EP en actividades de exploración o explotación de recursos naturales.

En resumen, los Convenios chilenos siguen principios internacionales, pero con adaptaciones notables en la definición de establecimiento permanente y el cómputo del tiempo de prestación de servicios.

La segunda parte de este tema fue publicada en el 2011⁸, Jose Madariaga continúa analizando el tratamiento que los Convenios para evitar la doble tributación en Chile sobre las rentas generadas de la prestación de servicios. En esta segunda parte, se aborda rentas específicas como las del transporte internacional, empleo, servicios de artistas y deportistas, funcionarios públicos, directores de empresas, y asistencia y servicios técnicos. Se explora cómo los modelos de convenio OCDE y ONU, y sus comentarios, tratan estas rentas en el contexto de las recientes discusiones para actualizar dichos modelos. La primera parte del artículo examina el tratamiento general de servicios en los artículos 5, 7 y 14, considerados la regla general. Además, se destaca que los convenios abordan servicios específicos mediante disposiciones que asignan poderes tributarios considerando las características del proveedor del servicio.

2.1.2 Establecimiento Permanente – Norma Local ⁹

El Profesor Alberto Cuevas Ozimica ha elaborado una trilogía para la revista CET sobre el tema de Establecimiento Permanente (EP) en Chile, comenzando en mayo de 2010 con la primera parte. En este primer análisis, se examina el uso de la definición de EP desde 1964, cuando se mencionaba como una expresión en la ley 15.564, sin una definición explícita. A lo largo de los años, se han considerado diferentes criterios, incluyendo la generación de renta, y se destaca la ficción tributaria como el concepto actual que hoy ocupamos.

El informe aborda la tributación según el artículo 38 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), con modificaciones en 2012 para incluir rentas extranjeras atribuibles al EP. Se proporciona un listado de jurisprudencia administrativa y se detallan los principales efectos tributarios de la calificación de EP, como la sujeción a impuestos y obligaciones mensuales.

Además, se profundiza en métodos alternativos de tributación cuando no es posible determinar una base contable clara, incluyendo la estimación por parte del Servicio de Impuestos Internos (SII). En cuanto a la matriz del EP explica como tributa con el Impuesto Adicional solo por las rentas retiradas o remesadas desde el EP, siempre que sean de fuente chilena y los métodos que luego se explican para evitar la doble tributación.

⁸ Centro de Estudios Tributarios N°4 del año 2011 Jose Madariaga, Universidad de Chile

⁹ Centro de Estudios Tributarios N°1 del año 2010 Alberto Cuevas Ozimica, Universidad de Chile

2.1.3 Establecimiento Permanente – Convenios ¹⁰

En el segundo informe presentado por el Profesor Alberto Cuevas Ozimica en octubre de 2010 para la revista CET, se aborda la definición de Establecimiento Permanente (EP) desde la perspectiva de los Convenios para Evitar la Doble Tributación (CDTI). Se destaca la utilidad de los CDTI para definir la potestad tributaria y evitar la doble imposición.

El informe examina la definición de EP según el modelo de la OCDE, detallando las formas que puede adoptar, como sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, y lugares relacionados con la exploración de recursos naturales. Se profundiza en el concepto de "lugar fijo" como un espacio físico concreto y productivo, excluyendo actividades auxiliares. Se aborda el inicio y cese de la actividad del EP, considerando la fase de preparación.

Se mencionan situaciones específicas, como obras o proyectos con duración superior a 6 meses y prestación de servicios que exceden 183 días en un periodo de 12 meses. El informe también enumera actividades que no corresponden a la definición de EP según el convenio Chile-Canadá, como el uso de instalaciones exclusivamente para almacenar bienes y la realización de publicidad o investigaciones científicas preparatorias. Se destaca la importancia de definir agentes dependientes e independientes, con condiciones específicas para la generación de un EP. Se menciona el plan BEPS 7 sobre esta definición y los estudios sobre el uso artificial de agentes independientes para configurar un EP.

2.1.4 Establecimiento Permanente – relación entre norma local y convenios ¹¹

En su tercer estudio en marzo de 2011, el Profesor Cuevas examinó la relación entre el concepto de Establecimiento Permanente (EP) en la normativa local y en los convenios de Doble Tributación Internacional (DTI). Se enfocó en analizar las similitudes y diferencias entre ambos conceptos, destacando que la existencia de un EP según la normativa local no implica automáticamente su existencia según el convenio, y viceversa. En ese periodo, no existía en Chile una definición legal

¹⁰ Centro de Estudios Tributarios N°2 del año 2010 Alberto Cuevas Ozimica, Universidad de Chile

¹¹ Centro de Estudios Tributarios N°3 del año 2011 Alberto Cuevas Ozimica, Universidad de Chile

establecida para el EP, por lo que el profesor se basó en pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos (SII) como referencia.

El análisis abordó la afectación del impuesto adicional sobre la renta de fuente chilena cuando las remesas al exterior se realizan a través de un EP, según el artículo 58, N°1. Se comparó con la definición de EP en los CDTI, cuyo objetivo es determinar qué país tiene la facultad de gravar las rentas. Se utilizó el ejemplo del artículo 7 del convenio Chile-México para ilustrar el análisis, destacando que los CDTI definen la potestad tributaria y que, por defecto, esta recae en el país de residencia. Sin embargo, la existencia de un EP cambia esta prioridad, trasladándola al país de la fuente y generando diversos efectos tributarios, como la afectación de normas locales y la distribución y atribución de la renta.

2.1.5 Establecimiento Permanente – El Concepto de Establecimiento Permanente en Chile – Post Ley 20.630 ¹²

En su versión web, el International Fiscal Association Chile, ha publicado en julio del año 2020 una columna redactada por Carolina Masihy y Gonzalo Suffiotii, donde aborda con una mirada actual y posterior a la publicación de la Ley 21.210, la definición de Establecimiento Permanente (EP). Esta columna se destaca por el estudio del criterio del SII hasta el año 2017, para establecer la existencia o no de un EP, abordando cuestiones de ubicación física, como el uso de una oficina, o sucursal, incluyendo también el “poder legal” de un representante, considerado en los criterios del SII hasta esa fecha. Luego se enfocan en los actuales cambios, especialmente lo dictado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) que, en sus de informes finales del proyecto BEPS, proponía ajustes al concepto de EP con el fin de contrarrestar estrategias destinadas a eludir la configuración de un EP.

Uno de los cambios, indican los autores, sugiere que la Acción 7 se enfoca a los contratos de comisión u otras estructuras similares diseñadas para evitar la configuración de un EP por actividades realizadas a través de un agente dependiente. Luego se analiza la circular 57 del 2015, hoy sin efecto, y luego de la definición de EP en la circular 40, en la cual analizan las distinciones de dos situaciones de EP Local:

¹² <http://www.ifachile.cl/category/opinion-e-investigacion/page/2/> revisada el 10 de marzo de 2024

- a. Cuando una empresa no residente lleva a cabo, en todo o en parte, su actividad en Chile a través de una agencia, sucursal, oficina u otro lugar, independientemente de si hay o no representación de la empresa extranjera.
- b. Cuando un agente o representante actúa en Chile en nombre de personas o entidades sin domicilio en Chile, realizando, por ejemplo, la conclusión de negocios con clientes o desempeñando un papel principal que lleve a dicha conclusión.

En cuanto a un análisis comparado normativo el informe establece que; la definición de la circular 57 del 2017, hoy sin efecto, coincidía con el Modelo OCDE y ONU, haciendo referencia a ejemplos que se asemejan a un lugar fijo de negocios, aunque sin mencionar explícitamente el requisito de fijeza. En principio, esta definición no requería de un período específico de permanencia para configurar un EP Local, a diferencia del criterio del Modelo OCDE que considera un lugar fijo de negocios si la actividad se extiende por más de 6 meses

Sobre lo relacionado al uso de agente como representante el SII amplió el concepto que mantenía hasta diciembre de 2017, que se limitaba a casos en los que el agente en Chile tenía la facultad de representar a la empresa extranjera cerrando negocios o contratos. Este concepto, más ampliado hoy, incorpora elementos del concepto recogiendo, según los autores de la columna, los principios generados por BEPS de EP y Agentes, incluyendo la situación en la que un agente o representante desempeña un papel principal que conduce a la conclusión de negocios de la empresa extranjera, sin limitarse únicamente a la existencia de un mandato legal para cerrar negocios.

Con la publicación de la definición de EP, en el artículo 2 N° 12 de Ley de Impuesto a la renta (LIR) el cual lo resumen en los siguientes de tres párrafos:

- a. El primer párrafo aborda una situación similar al concepto tradicional de Establecimiento Permanente de Negocios según el artículo 5 del Modelo OCDE y ONU.
- b. El segundo párrafo aborda una situación similar al concepto de “Agente” según el artículo 5 del Modelo OCDE y ONU.

- c. El tercer párrafo presenta una lista negativa de actividades que no configuran un EP Local, siguiendo una lógica similar al artículo 5 del Modelo OCDE y ONU.

Los autores sostienen que este nuevo concepto diferiría de la Circular 57 del 2015. En el primer párrafo, se introduce la referencia explícita al elemento de "permanencia o habitualidad" para la configuración de un EP Local, a diferencia del Modelo OCDE y ONU, la norma local no requiere que el lugar de negocios sea fijo. Además, el primer párrafo incorpora los proyectos de construcción y servicios, sin establecer un plazo específico para la configuración de un EP Local bajo esta situación.

Se explica en la columna que la ampliación de la definición de Establecimiento Permanente (EP) Local tiene como objetivo abarcar casos en los cuales Chile no podía gravar la renta debido a la falta de atribución a un EP Local o la ausencia de otros factores de conexión en la LIR. Antes de la Circular 57, la definición de EP Local exigía que el agente tuviera "Poder" para cerrar contratos en Chile para considerarse un EP Local. Esto implicaba que las ventas de bienes en el extranjero, realizadas por una empresa no residente en Chile, con la intervención de un agente que desempeñaba un papel principal en la conclusión de los contratos, pero que carecía de poder para cerrarlos en Chile, no podían ser gravadas en el país. Sin embargo, con la nueva definición, si la actividad del agente, sin "Poder" para cerrar contratos en Chile generara hoy un EP Local.

La coexistencia de un Establecimiento Permanente (EP) Local y uno según un Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDTI) es posible. Sosteniendo lo que informa el SII en la circular 40 del 2021, entregando una descripción con ejemplos sobre las tres alternativas que ahí se detallan.

Se destaca, para utilización a fines de la presente tesis, el ejemplo siguiente expuesto en la columna de los autores antes mencionados; si una empresa sueca actúa en Chile a través de un agente sin facultades para cerrar contratos en su nombre, podría configurar un EP Local según el nuevo concepto, pero no un EP bajo el CDTI con Suecia. En este caso, Chile no podría gravar según el CDTI, a menos que se modifique, según esta columna, las normas del EP agente contenidas en el artículo 12 n° 1 de la Convención Multilateral contra la erosión fiscal, que permitirían la configuración de un EP en Chile.

En situaciones similares bajo otros CDTI, donde exista un lugar de negocios en Chile, pero no sea "fijo", el lugar de negocios podría generar un EP Local bajo la nueva definición, aunque no se

configure un EP según CDTI por no existir el concepto de un lugar fijo. En tal caso, a pesar de la existencia de un EP Local, Chile no tendría la facultad de gravar según el CDTI.

Para finalizar termina por describir los desafíos que surgen al determinar la renta atribuible a un EP Local, tanto en ventas como en servicios. Este análisis no es tan simple como afirmar que toda la remuneración de un servicio o toda la utilidad de una venta deben atribuirse al EP cuando está presente. El análisis es más sencillo cuando se trata de un EP Local registrado formalmente y que lleva contabilidad completa. Sin embargo, en casos donde no se ha establecido formalmente un EP Local, se debe determinar el monto de las rentas atribuibles. El Servicio de Impuestos Internos (SII) podría aplicar presunciones establecidas en el artículo 38 de la LIR, pero estas podrían no ser aplicables cuando simultáneamente se genera un EP, ya que los CDTI establecen que las rentas atribuibles a un EP son las que habría obtenido como una entidad separada e independiente de su matriz, en cuyo caso, se debería realizar un “análisis de funciones, activos y riesgos” y dependiendo de este análisis, la atribución de rentas al EP en Chile podría ser positiva, negativa (pérdida) o de suma cero.

CAPÍTULO TERCERO: MARCO NORMATIVO

3.1 Marco Normativo

3.1.1 CDTI Artículo 5 definición de Establecimiento Permanente

En el análisis de este artículo, nos basaremos en el convenio con el modelo de la OCDE, el cual establece la definición de Establecimiento Permanente (EP). Iniciaremos con la referencia del actual Artículo 2, Número 12 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), que utiliza la noción de un "lugar Permanente o Habitual" donde una empresa lleva a cabo total o parcialmente sus actividades comerciales como su principal diferencia ya que en este se utiliza la definición de Lugar Fijo para consignar el desarrollo de actividades productivas de una empresa. Luego, se proporciona una ampliación detallada de lo que constituiría un EP.

El artículo prosigue con otras definiciones de EP, extraídas del modelo de la OCDE y de los Convenios para Evitar la Doble Tributación (CDTI) firmados por Chile. Se destaca una diferencia en los plazos respecto a obras, proyectos de construcción, instalación o supervisión de estos, siendo considerados como EP según los convenios de Chile cuando superan los 6 meses de operación, en contraste con los 12 meses indicados por el modelo de la OCDE. Además, se detallan situaciones o actividades que, según el artículo, no generarían la existencia de un EP.

A continuación, se incluirá un cuadro comparativo (en la siguiente sección) entre la definición del Artículo 38 de la LIR y la definición del CDTI firmado por Chile. Específicamente, se utilizará un modelo que haya sido suscrito posterior a la reforma de la ley que redactó la definición formal de EP, con el fin de identificar las diferencias existentes entre ambas definiciones.

3.1.2 CDTI Artículo 7 Beneficios de Renta Empresarial.

Para comprender este artículo, es fundamental primero definir qué se entiende por Renta Empresarial. En este contexto, podemos hacer referencia al Oficio N° 2887 del año 2012, el cual define la Renta Empresarial como todas las ganancias derivadas de una actividad empresarial realizada por empresas de un Estado contratante en el otro Estado contratante.

El Artículo 7 del Modelo de Convenio OCDE establece principios clave relacionados con la tributación de las utilidades de una empresa que realiza actividades a través de un establecimiento permanente en el otro Estado Contratante, a continuación, los puntos claves:

- a) Las utilidades de una empresa solo están sujetas a impuestos en el Estado donde tiene su residencia, a menos que realice sus actividades a través de un establecimiento permanente en el otro Estado. En este caso, las utilidades pueden gravarse en el otro Estado, pero solo en la medida en que puedan atribuirse a dicho establecimiento permanente.
- b) Si una empresa opera a través de un establecimiento permanente en el otro Estado, las utilidades atribuibles a ese establecimiento serán las que podría haber obtenido si fuera una empresa independiente realizando actividades similares bajo condiciones de total independencia.
- c) Se permite la deducción de los gastos incurridos específicamente para el establecimiento permanente, incluidos los gastos de dirección y administración.
- d) Aunque un Estado Contratante pueda determinar las utilidades del establecimiento permanente mediante un reparto de utilidades totales de la empresa, este método debe estar en línea con los principios del artículo y la distribución resultante debe ser coherente.
- e) La compra de bienes o mercancías para la empresa por parte del establecimiento permanente no genera atribución de utilidades al establecimiento por ese motivo.
- f) Las utilidades imputables al establecimiento permanente se calcularán anualmente mediante el mismo método, a menos que existan razones válidas y suficientes para utilizar otro en un año específico.

3.1.3 Ley N° 21210 Art 2 N° 1, definición de EP nuevo art 2 N° 12.

El mensaje presidencial fechado el 23 de agosto de 2018 destacó los principios fundamentales de la reforma tributaria, que buscaba modernizar el sistema y proporcionar seguridad y certeza jurídica. La intención era clarificar los hechos gravados y los sujetos involucrados para fomentar la inversión y el comercio. Se abogaba por evitar la incertidumbre tributaria derivada de prácticas administrativas impredecibles, inconsistencias en la interpretación y aplicación de las normas por parte de la autoridad tributaria, y problemas en los mecanismos de resolución de disputas.

El contexto histórico que incentivó a la redacción de esta definición se puede destacar lo referido en el informe de la OCDE 2018 Update on Tax Certainty¹³, que respaldó la idea de mejorar la claridad y reducir la complejidad de las normas de EP. El objetivo declarado, de ese informe, era introducir un concepto más claro y moderno, proporcionando a los contribuyentes extranjeros herramientas para determinar con claridad la existencia de un establecimiento permanente y, por ende, sus obligaciones tributarias en el país. Un par de años antes, en 2015, la OCDE lanzó el informe final del plan BEPS¹⁴, que incluía un estudio detallado y análisis de 15 acciones específicas destinadas a abordar diversos problemas relacionados con la tributación internacional. Este informe fue complementado en 2016 con nuevas actualizaciones y ajustes. La perspectiva subyacente era adaptar la propuesta, de definiciones, a la realidad de la legislación tributaria local, alineándola con la definición de Base Erosion and Profit Shifting (BEPS).

3.1.4 Ley N° 20630 Art 2 N° 17¹⁵, complementación del art 38 LIR

Por otra parte, la norma del art. 38 LIR establece la manera de tributación, este articulado fue cambiado por la misma Ley 21210, pero enfocado a la eliminación del artículo 41 C. La Ley 20630, en tanto, configuró la redacción actual del artículo 38 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR). Este cambio se vincula estrechamente con la introducción del Artículo 41 E y la adopción de legislación sobre precios de transferencia, conforme a las directrices de la OCDE. El antiguo artículo 38

¹³ <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-certainty-update-oecd-imf-report-g20-finance-ministers-july-2018.pdf>

¹⁴ <https://www.oecd.org/tax/proyecto-beps-nota-explicativa-9789264263567-es.htm>

¹⁵ Ley 20.630 publicada con fecha 27 de septiembre de 2012

abordaba conceptos relacionados con los precios de transferencia, pero sus primeros incisos se centraban en agencias y Establecimientos Permanentes (EP). En virtud de esta reforma, se produjo una separación, dando lugar a la configuración actual donde el artículo 38 se ocupa de los Establecimientos Permanentes, mientras que el Artículo 41 E se dedica específicamente a las disposiciones sobre precios de transferencia.

Entre los ajustes introducidos por la Ley 20.630 se menciona que, para calcular las rentas de los establecimientos permanentes, se considerarán sus utilidades del exterior en base percibida, aplicando las normas de los artículos 12, 41 A, 41 B y 41 C de la Ley sobre Impuesto a la Renta, este último refundido en por la Ley 20.210 en el actual artículo 41 A. Además, se establecen requisitos para la asignación de activos de la casa matriz a su sucursal en Chile, buscando que esta asignación sea considerada una forma de reorganización empresarial exenta de la facultad de tasación por parte del SII. La fuente de esta información es el punto 8 del Informe de Comparación de Medidas Anti-Elusión en Reformas Tributarias.

Durante el debate sobre la reforma del artículo 38, se destacó la falta de una definición clara de EP y su relación con los CDTI. Además, se abordó cómo los EP tributan según la fuente. La reforma propuesta buscaba cambiar la tributación de ingresos de fuente extranjera, excluyendo las rentas devengadas y limitándolas solo a las rentas percibidas. Este cambio podría incentivar a los EP en el país a no repatriar sus ganancias, según indicaba en la discusión la Senadora Rincón¹⁶.

El artículo 58 N° 1, modificado por la Ley 20.630, establece que los EP en Chile, sean oficinas, sucursales, agentes o representantes, deben pagar impuestos adicionales sobre remesas o retiros hacia sus casas matrices. Esta modificación busca alinear los cambios al artículo con la definición de EP mencionada anteriormente en el artículo 38.

3.1.5 Circular SII 14 del año 2014

Tal como fue consignando en la reforma de la Ley 20.630, la circular en referencia busca entregar instrucciones, sobre el artículo 38, y las interpretaciones sobre los cambios establecidos, para eso es necesario indicar lo siguiente:

¹⁶ <https://www.bcn.cl/historiadelaley/nc/historia-de-la-ley/7559/>

Rentas atribuibles al EP y forma de determinarlas

Las rentas atribuibles al Establecimiento Permanente (EP) y su forma de determinación se rigen por la consideración de que la renta, sus costos y gastos, se generan tanto en la actividad realizada en el país como en la del exterior, atribuidas en base percibida. Es necesario contar con un balance general, aplicando la normativa general de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR) para la determinación de la base imponible y se amplía la interpretación para abarcar las inversiones realizadas en el país o en el extranjero, financiadas con fuentes generadas desde el EP, así como los activos asignados desde la matriz o por otro EP de ésta. Se destaca que, para estos efectos, se considera al EP como una entidad totalmente separada e independiente de su matriz. Este enfoque se aplica a las operaciones que el EP tenga con su matriz, otros EP de la misma matriz o empresas relacionadas según la normativa del artículo 41 E, así como con terceros independientes, ya sea en el país o en el extranjero.

Determinación de la renta afecta a impuesto por parte de este Servicio, cuando los elementos contables no permitan establecer la renta efectiva

En esta sección se detallan con mayor desarrollo las alternativas para determinar la renta de los Establecimientos Permanentes (EP). Frente a la imposibilidad de considerar la contabilidad como fidedigna, ya sea porque no se lleva contabilidad, es incompleta, errónea, ha sido declarada como no fidedigna, no se ha puesto a disposición, o se presenta de manera extemporánea, entre otras razones, donde se le otorgan facultades para utilizar los métodos que a continuación se detallan, indicando en el artículo 38 LIR las equivalencias a las del Artículo 35 LIR para actuar según sus méritos:

Métodos del Ingreso: que establece el mecanismo para determinar, conforme a las normas de la LIR, una renta líquida basada en los ingresos brutos de la matriz. Se calcula un factor de proporcionalidad, que luego se aplica sobre los ingresos, ya sean percibidos o devengados, del EP, determinando así la base imponible.

$$RLI (Matriz) \div Ingresos Brutos (Matriz) = Factor$$

$$Ingresos Brutos (EP) \times Factor = Base Imponible del EP$$

Método del Activo: en este método, se debe determinar, según las normas de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), una renta líquida y el activo total de la matriz, de acuerdo con un balance.

Posteriormente, se calcula un factor proporcional de estos valores, que luego se aplica sobre los activos asignados de la Establecimiento Permanente (EP).

$$RLI (Matriz) \div Activos (Matriz) = Factor$$

$$Activos (EP) \times Factor = Base Imponible del EP$$

Otro Método: cuando, por motivos técnicos, no sea posible calcular el factor proporcional de acuerdo con la LIR, el Servicio de Impuestos Internos (SII) puede recurrir a los métodos establecidos en el artículo 35 de dicha ley. Estos métodos incluyen otorgar un plazo para que el contribuyente pueda elaborar una contabilidad adecuada, la observación de márgenes similares en la industria, o, en casos extremos, en los que no sea posible aplicar ninguno de estos métodos, se establecerá siguiendo los procedimientos administrativos correspondientes, una tasa 10% sobre el capital invertido o sobre las ventas. Finalmente, se establece que las operaciones con partes relacionadas deben ajustarse de acuerdo con lo regulado en el artículo 41 E, que aborda la cuestión de los precios de transferencia, cuando se observen precios, valores o rentabilidades diferentes a los normales. Esta circular deja abierta la posibilidad de realizar ajustes a los resultados del EP en virtud de este artículo.

Facultad de tasación; el artículo 38, en su inciso final, establece la posibilidad de evaluar la asignación de cualquier tipo de activo, ya sea ubicado en Chile o en el extranjero, por parte de la matriz, cuando dicha asignación en su valor sea notoriamente diferente al mismo tipo de activo transado en el mercado. Sin embargo, esta facultad se ve limitada cuando el EP pueda demostrar que en esta asignación existe una legítima razón de negocios que no genere un flujo efectivo de dinero. Además, se aplica esta limitación en el caso de acciones o derechos cuando sean contabilizados a su valor contable o tributario.

Aplicación de Art 12, 41 A, 41 B y 41 C; el inciso 1° del artículo 38 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR) establece que al determinar las rentas de los Establecimientos Permanentes (EP), se deben aplicar las disposiciones de los artículos 12, 41 A, 41 B y 41 C de la LIR, este último suprimido por la Ley 21.210 del año 2020. Esto implica considerar la atribución de rentas de fuente extranjera al EP y aplicar normas sobre activos en el extranjero, créditos por impuestos pagados en el exterior y otras regulaciones, incluso cuando no haya Convenio para evitar la doble tributación. La aplicación del antiguo artículo 41 C está condicionada a cumplir requisitos de Convenios vigentes para otorgar créditos por impuestos pagados en esos Estados, este último artículo fue

suprimido incorporando, según la Ley 21210, la materia tratada en este artículo más la letra E del artículo 41 G, en un renovado artículo 41 A.

3.1.6 Circular SII 40 del año 2021

Finalmente, la circular analiza la definición de Establecimiento Permanente (EP) del artículo 2, numeral 12 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), esta presenta la interpretación oficial del Servicio de Impuestos Internos (SII) sobre este concepto, artículo incorporada en este informe en la sección de Anexos.

Lo que resalta de esta circular es las posibilidades, ahora presente con esta reforma, de tres situaciones que el pronunciamiento administrativo describe como;

a) Una vez que se ha establecido tanto un Establecimiento Permanente (EP) según la Ley de Impuesto a la Renta (LIR) en Chile como un EP según un Convenio para evitar la doble tributación, si aplica dicho convenio, el EP debe tributar conforme a las reglas del artículo 38 de la LIR. Esto implica la determinación de resultados basada en un balance general según contabilidad completa, considerando al EP como una entidad independiente de su matriz.

b) Si se configura un EP según la LIR pero no se configura un EP según el Convenio, y el Convenio es aplicable, entonces el EP según la LIR no estaría sujeto a tributación en Chile como un EP, y no se aplicaría lo establecido en el artículo 38 de la LIR.

c) En el caso de que se configure un EP según el Convenio, pero no según la LIR, la renta podría estar sujeta a gravámenes diferentes, como los establecidos en los artículos 59 y 60 de la LIR, y no podría aplicar el artículo 38 de la LIR.

3.1.7 Renta Líquida Imponible de Primera Categoría, Art 29 al 33 LIR, relacionada al cumplimiento del art 38 LIR

Para dar cumplimiento con la forma de tributación del EP según norma local, debemos mencionar los articulados que componen la base imponible, descartando por lo tanto el régimen Propyme para

su uso ¹⁷, que dicta normas notoriamente distintas a la tributación de un contribuyente obligado a llevar contabilidad completa, en tal sentido se detalla a continuación la estructura de RLI que debería tener el EP

Artículo 29: Ingresos brutos de primera categoría: define cómo se calculan los ingresos brutos para la categoría tributaria.

Artículo 30: Costo directo de los bienes y servicios: establece cómo se determina el costo directo de los bienes y servicios para efectos tributarios.

Artículo 31: Inciso 1: Requisitos de los gastos necesarios para producir la renta, inciso 2: Forma de acreditar los gastos en el extranjero y inciso 3: Requisitos y momento para deducir ciertos gastos relacionados con actos entre partes vinculadas.

Artículo 31, Inciso 4, Números 1 al 14: Detalla diferentes tipos de gastos deducibles, como intereses, impuestos, pérdidas, depreciación, sueldos, donaciones, entre otros.

Artículo 32: Ajustes a la renta líquida por corrección monetaria. Explica cómo se ajusta la renta líquida por corrección monetaria.

Artículo 33: N° 1: Agrega a la renta líquida diversos conceptos como intereses, remuneraciones, retiros, sumas que aumentan el valor de bienes, costos imputables a ingresos no renta, entre otros. N° 2: Deducciones a la renta líquida, como dividendos y rentas exentas. N° 3 y N° 4: Tratan sobre la reajustabilidad de ciertos conceptos. N° 5: Menciona las rentas retiradas de empresas con regímenes específicos (derogado por la Ley N° 21.210 de 2020).

Artículo 33 bis: Crédito por inversiones en bienes físicos del activo inmovilizado: Describe el crédito relacionado con inversiones en activos fijos.

3.1.8 Obligaciones Administrativa del EP

¹⁷ Circular 62 del 2020

El Artículo 66 y el Artículo 68 del Código Tributario establecen la obligación de obtener RUT, dar aviso de iniciación de actividades para aquellas personas naturales o jurídicas que estén sujetas a impuestos en el país y que realicen actividades comerciales reguladas por la Ley de Impuesto a la Renta (LIR). En el caso de los Establecimientos Permanentes (EP), es correcto necesario analizar si pueden considerarse a estos como personas jurídicas según la normativa vigente. Para abordar esta cuestión, nos referiremos a la perspectiva del autor Alberto Lyon Puelma¹⁸, quien destaca la relevancia del artículo 16 del Código Civil, el cual establece que los contratos firmados en el extranjero y su validez en Chile están sujetos a la regulación y normativas locales. Por lo tanto, este estudio respalda la idea de que los EP, según la normativa local, deberían llevar a cabo estos procedimientos como una personalidad jurídica ajustada a derecho. Esta perspectiva se alinea con la posición del Servicio de Impuestos Internos (SII), que, a través de la Circular 31 de 2007, enfatiza la obligación de obtener el RUT y comenzar la actividad. Además, la circular instruye sobre la necesidad de contar con un representante legal con residencia en Chile y con los poderes suficientes para realizar trámites ante el SII.

3.1.9 Artículo 59 Ley Impuesto a la Renta.

El artículo describe el tratamiento tributario en Chile, respecto al impuesto adicional aplicado a personas sin domicilio o residencia en el país por diversas actividades, a continuación, un resumen más detallado:

Impuesto sobre Propiedad Intelectual: se aplicará un impuesto del 30% sobre cantidades pagadas por el uso de marcas, patentes y servicios similares. La tasa se reduce al 15% para patentes de invención, modelos de utilidad, entre otros.

Impuesto sobre Programas Computacionales: se grava con el 15% las cantidades pagadas por el uso de programas computacionales, excluyendo los programas estándar. La tasa sube al 30% si el beneficiario se encuentra en países considerados como regímenes fiscales preferenciales.

Impuesto sobre Intereses: los intereses están gravados con tasas variables, siendo del 35% en general, pero pueden llegar al 4% en ciertos casos.

¹⁸ Alberto Lyon Puelma "Integración, Interpretación y Cumplimiento de Contratos" 2017

Impuesto sobre Remuneraciones por Servicios en el Extranjero: las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero están exentas, pero ciertos servicios técnicos y de ingeniería están gravados con tasas del 15% o 20% si el beneficiario está en un régimen fiscal preferencial.

Impuesto sobre Primas de Seguros: se aplica un impuesto del 22% sobre primas de seguros contratados en compañías no establecidas en Chile, pero existen exenciones para ciertos tipos de seguros. Los reaseguros se gravan con tasa 2% sobre la prima sin deducción alguna.

Impuesto sobre Fletes Marítimos: fletes marítimos y servicios relacionados a naves están gravados con un 5%. Se aplica este impuesto a las empresas navieras extranjeras con EP en Chile.

El arrendamiento, subarrendamiento, fletamento, subfletamento, usufructo o cualquier otro tipo de acuerdo que permita el uso o disfrute temporal de buques extranjeros para servicios de cabotaje, o cuando dichos contratos no restrinjan el uso de la nave para dicho fin, incurre en un impuesto del 20%. Es importante destacar que el transporte de contenedores vacíos entre diferentes puntos del país no se clasifica como cabotaje para los propósitos de este impuesto.

Impuesto sobre Arrendamientos de Bienes de Capital: cantidades pagadas por contratos de arrendamiento de bienes de capital importados están sujetas a un impuesto único del 5%.

En resumen, esta norma detalla las tasas de impuestos adicional, aplicables a diferentes tipos de ingresos generados por actividades desarrolladas por no residentes y establecen condiciones especiales y exenciones en ciertos casos.

3.1.10 Artículo 60 Ley Impuesto a la Renta.

El artículo establece que las personas naturales sin residencia ni domicilio en Chile, así como las sociedades extranjeras, incluidas las constituidas según leyes chilenas, que obtengan rentas de fuente chilena no afectas a impuestos según las normas específicas, como el caso del art 59 arriba mencionado, estarán sujetas a un impuesto adicional del 35%. No obstante, esta tasa será del 20% para remuneraciones derivadas exclusivamente del trabajo o de personas naturales que hayan participado en actividades científicas, culturales o deportivas en Chile. Este impuesto debe ser retenido y pagado antes de que estas personas abandonen el país por quienes hayan contratado sus servicios, siguiendo las normativas establecidas en los artículos 74° y 79°. Este impuesto se

considera como un impuesto único a la renta para las rentas mencionadas, reemplazando al impuesto de Segunda Categoría, y se aplica sobre las sumas pagadas, abonadas en cuenta o puestas a disposición de las personas mencionadas, sin deducción alguna.

CAPÍTULO CUARTO: METODOLOGÍA

4. Metodología de la investigación

4.1 Revisión Bibliográfica y Documental:

Se realizará una revisión exhaustiva de los modelos convenios internacionales relacionados con la definición de Establecimiento Permanente analizando la normativa tributaria chilena, incluyendo leyes, circulares y oficios, que afectan la determinación de un Establecimiento Permanente. Examinar la jurisprudencia y doctrina fiscal relacionada con elementos claves para los contribuyentes extranjeros que operen en Chile y la calificación de Establecimiento Permanente.

4.2 Estudio Comparativo:

Se procederá a confeccionar un análisis comparativo entre las definiciones de Establecimiento Permanente en el CDTI suscritos por Chile con los Países Bajos y la normativa tributaria local. Identificando las diferencias clave y las áreas de convergencia entre las definiciones de EP en el ámbito internacional y local y evaluar las posibles implicaciones fiscales resultantes de las diferencias en la calificación de Establecimiento Permanente según estas fuentes.

Al combinar estos métodos, se podrá obtener una comprensión integral de las definiciones de Establecimiento Permanente, así como evaluar de manera efectiva las implicaciones tributarias para los contribuyentes extranjeros. La información recopilada también será fundamental para

desarrollar la guía práctica, proporcionando a los contribuyentes extranjeros una herramienta para entender y cumplir con las obligaciones tributarias en Chile.

CAPÍTULO QUINTO: DESARROLLO Y RESULTADO

5.1 Desarrollo

5.1.1 Modelos OCDE y ONU: Principales Diferencias

Es necesario precisar que Chile ha utilizado en general, para los CDTI que ha suscrito, una mezcla de los modelos de OCDE y ONU, tanto así que antes del desarrollo es necesario determinar cuáles son las principales diferencias entre ambos modelos relacionados a Establecimientos Permanentes (EP), todo esto para luego poder hacer más sencillo el análisis y la guía complementaria:

- i. Plazo para considerar obras o proyectos como EP:
 - a. Modelo OCDE: Se requieren 12 meses.
 - b. Modelo ONU: Se necesitan 6 meses, aplicable también a proyectos de montaje e inspección relacionada con construcción, instalación o montaje.

- ii. Prestación de servicios por una empresa
 - a. Modelo OCDE: Se considera en sus comentarios ejemplos que se ajusta a las consideraciones de este modelo, y cuando se configura un EP si las actividades duran más de 183 días dentro de cualquier período de 12 meses.
 - b. Modelo ONU: Mantiene el artículo 14 sobre servicios personales por cuenta propia y utiliza un criterio similar para determinar EP.

- iii. Artículo 14 (Servicios personales por cuenta propia)
 - a. Modelo OCDE: Suprimido.

- b. Modelo ONU: Se mantiene, entregando recomendaciones para países que opten por no incluir un artículo similar en sus acuerdos.

- iv. Actividades no constitutivas de establecimiento permanente:
 - a. Modelo OCDE: Incluye concepto de entrega
 - b. Modelo ONU: No menciona como concepto de “entrega”, lo que implica que esta actividad podría resultar en EP según este modelo.

- v. Representante dependiente:
 - a. Modelo OCDE: Especifica la actividad de una persona dependiente y con facultad de celebrar contrato con poderes en representación de un extranjero como EP.
 - b. Modelo ONU: Las actividades de un representante dependiente pueden constituir un EP, incluso si no tiene la facultad de celebrar contratos en nombre de la empresa.

- vi. Empresas aseguradoras:
 - a. Modelo OCDE: En sus comentarios al artículo 5 considera la configuración de EP evaluando para este fin la existencia o no de un agente que actúe en su representación como la cobertura sobre riesgos situados en el país.
 - b. Modelo ONU: Contiene una disposición especial que especifica cuándo se crea un establecimiento permanente en el caso de una empresa aseguradora, lo que aumenta la probabilidad de establecimiento permanente.

- vii. Representante independiente:
 - a. Ambos modelos indican que un representante independiente que actúe como tal normalmente no crea un establecimiento permanente. La independencia es concluyente, y si el agente dedica todo su tiempo a un cliente específico sin mantener la necesaria independencia, se considera que no cumple con los requisitos.

5.1.2 Comparación Definición Establecimiento Permanente: Norma Local, Modelo OCDE y CDTI Chile-Países Bajos.

Luego de la revisión de las diferencias en los modelos internacionales, corresponde adentrarse ahora en la revisión de los convenios suscritos por Chile, ocupando para ese fin el firmado con Países Bajos al ser uno de los últimos que ha entrado en vigor. Con esto se espera poder definir a continuación, en el apartado resultado, los aspectos claves de la definición y posteriormente la guía de cumplimiento tributario.

- i. Definición de Establecimiento Permanente (EP):
 - a. CDTI y OCDE: Ambas versiones comparten el elemento de un “lugar fijo” de negocios utilizado para realizar parcial o totalmente las actividades de una empresa.
 - b. Norma Local: esta coincide en términos generales con los modelos internacionales, apuntando a un lugar usado de manera permanente o habitual para realizar actividades, evitando la fijeza en el artículo.

- ii. Elementos Adicionales Incluidos en la Definición:
 - a. CDTI y OCDE: Detallan elementos concretos como: sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, pozos de petróleo, gas, canteras, entre otros.
 - b. Norma Local: Considera elementos similares, destacando oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales.

- iii. Plazo Duración para Obras y Proyectos:
 - a. CDTI: Establece que una obra o proyecto de construcción o instalación constituye EP si tiene una duración de más de 6 meses.
 - b. OCDE: Pretende que la duración de dichas obras o proyectos exceda los 12 meses.
 - c. Norma Local: No especifica una duración específica para obras y proyectos.

- iv. Actividades que no son Establecimiento Permanente:
 - a. CDTI y OCDE: Comparten exclusiones, como la utilización de instalaciones solo para almacenar, exponer o entregar bienes, mantenimiento de depósitos con fines específicos, actividades auxiliares o preparatorias, entre otras.
 - b. Norma Local: Incluye exclusiones similares, como actividades auxiliares o preparatorias y otras actividades específicas.

- v. Actividades del Mandatario:
 - a. CDTI: Considera EP si un mandatario realiza actividades en el país y habitualmente cierra contratos, propios de su giro ordinario, a nombre del mandante.¹⁹
 - b. OCDE: Similar al CDTI, pero con leves variaciones en la redacción.
 - c. Norma Local: Establece condiciones para que un mandatario no dependiente, ni económica ni jurídicamente, del mandante sea excluido de la configuración de EP.

- vi. Agente Independiente:
 - a. CDTI y OCDE: No se considera EP si una empresa realiza actividades a través de un agente independiente dentro del marco ordinario de su actividad.
 - b. Norma Local: No menciona explícitamente esta exclusión, pero podría interpretarse de manera similar ya que se hace referencia al mandatario no dependiente.

- vii. Control y Relación Estrecha:
 - a. CDTI y OCDE: Ambas versiones comparten criterios de control y normas de relación para determinar si una persona o empresa está estrechamente relacionada con otra, esto con el fin de evitar abusos y configuraciones de operaciones con ese mismo fin.
 - b. Norma Local: No menciona explícitamente estos criterios, pero se puede inferir que la relación estrecha podría considerarse en función de los hechos y circunstancias que se puedan identificar en una fiscalización.

Como conclusión se puede observar que las versiones del CDTI y la OCDE comparten similitudes significativas, reflejando estándares internacionales comunes, y la versión local sigue la línea de estos estándares, pero con algunas variaciones en la redacción y detalles específicos. En general, las tres versiones comparten conceptos fundamentales relacionados con el EP, pero cada una presenta detalles y enfoques ligeramente distintos, como son; los plazos de algunas actividades o la exclusión de actividades auxiliares o preparatoria en la norma local, entre otros.

¹⁹ Desde el 2017 se excluye la frase “poderes que la faculten para concluir contratos” en los modelos utilizados por el S.I.I.

5.1.3 Comparación Definición Establecimiento Permanente: Enfoque en Prestación de Servicios.

El artículo 2 N° 12, en su redacción, no hace mención específicamente a prestación de servicios a diferencia del modelo ONU y del CDTI, donde Chile si lo ha realizado, la omisión de definición en nuestra norma local, según el presente trabajo, se podría deber a lo siguiente:

- i. Naturaleza de Actividades: La prestación de servicios puede abarcar una amplia variedad de actividades, y establecer un plazo fijo podría resultar complejo debido a lo variado en cuanto a la duración de distintos tipos de servicios. La omisión de un plazo, como el utilizado por Chile en sus convenios, permite adaptarse a la diversidad de actividades de servicios.
- ii. Naturaleza Cambiante de los Negocios: En un entorno empresarial cambiante, con estructura de negocios flexibles y sobre todo con la evolución tecnológica actual, establecer un plazo concreto podría volverse obsoleto o impracticable. La flexibilidad en la normativa puede funcionar mejor con la dinámica cambiante de los negocios.
- iii. Consideraciones de Simplicidad: La omisión de un plazo puede ser estratégica para atraer inversión extranjera y promover la competitividad internacional. Una mirada más flexible sobre este asunto puede hacer que la tributación sea más atractiva para empresas internacionales al reducir la complejidad.

En resumen, la ausencia de un plazo específico en la norma local puede estar enfocada en proporcionar la adaptabilidad, simplicidad y claridad, al tiempo que refleja la diversidad y la evolución de las actividades comerciales y de servicios en el contexto internacional. Adicionalmente se considera a Chile como un país receptor y pagador de servicios por lo que acortar el plazo de 12 meses a 6 y excluirlo de la local, se traduce finalmente en una mayor recaudación en los casos de EP.

Ahora, luego de aclarar esto nos centraremos a continuación, a detallar las diferencias en los enfoques, entre los modelos OCDE, CDTI Chile-Países Bajos, ahora enfocados al concepto de Prestación de Servicios:

- i. Definición de Establecimiento Permanente en Prestación de Servicios:
 - a. CDTI y OCDE: Ambos modelos incluyen la prestación de servicios por una empresa a través de empleados o personal designado como parte de la definición de EP. Esto implica que la permanencia, espacio, habitualidad y plazos de la actividad de servicios que pueden dar lugar a un EP.
 - b. Norma Local: Aunque no ofrece una definición específica de prestación de servicios, el texto alude a actividades habituales de negocios, giro o actividad de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, que se asimilan a cualquier tipo de actividad, en este caso a de Prestación de Servicios.

- ii. Plazo Duración de la Prestación de Servicios:
 - a. CDTI y OCDE: Establecen un límite de más de 183 días en cualquier período de 12 meses para que las actividades de prestación de servicios sean consideradas un establecimiento permanente, considerando como inicio de la actividad una vez cumplido el límite, esto sugiere que la temporalidad es un factor clave.
 - b. Norma Local: No especifica una duración específica para la prestación de servicios, pero la mención de habitualidad puede indicar una consideración continua de la actividad.

- iii. Obras y Proyectos en el Contexto de la Prestación de Servicios:
 - a. CDTI: Requiere que las obras o proyectos de construcción y las actividades de supervisión relacionadas con esta actividad constituyan EP si duran más de 6 meses.
 - b. OCDE: Eleva el límite de tiempo, requiriendo que la duración de obras o proyectos supere los 12 meses para considerarse un EP.
 - c. Norma Local: No aborda específicamente la duración de obras o proyectos en relación con la prestación de servicios.

- iv. Exclusión para Agente Independiente en Prestación de Servicios:
 - a. CDTI y OCDE: Excluyen el EP cuando una empresa realiza actividades a través de un agente independiente dentro del marco ordinario de su actividad. Esto reconoce la independencia económica del agente.

- b. Norma Local: Aunque no menciona explícitamente esta exclusión, la presencia de un mandatario no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante podría interpretarse de manera similar.

- v. Representante Dependiente en Prestación de Servicios:
 - a. CDTI y OCDE: Establecen que las actividades de un representante dependiente pueden constituir un establecimiento permanente, incluso sin la facultad de celebrar contratos en nombre de la empresa, esta definición es la más vigente, es necesario destacar que desde el 2017 este cambio se incluye en los nuevos CDTI, antes de esa fecha se requería que este mandante tuviera poderes suficientes para representar para concluir contratos.
 - b. Norma Local: Considera para este fin que este mandatario actúe con la representación suficiente, o que desempeñe un rol principal, en tal sentido no hay un uso exclusivo de poderes legales.

- vi. Excepciones para Actividades Auxiliares en Prestación de Servicios:
 - a. CDTI y OCDE: Excluyen actividades específicas, como la utilización de instalaciones para almacenar bienes o actividades preparatorias o auxiliares, del concepto de EP.
 - b. Norma Local: Similar a las versiones internacionales, no considera EP si las actividades son exclusivamente auxiliares o preparatorias, ofreciendo cierta coherencia.

Para complementar lo anterior podemos revisar que las versiones del CDTI y la OCDE presentan similitudes en el tratamiento de la prestación de servicios en el contexto del EP, detallando aspectos clave como la duración y la participación de agentes independientes en cambio, la norma local, aunque sigue una lógica similar le falta de detalle sobre la duración de obras o proyectos, visto en el numeral anterior. En términos generales, las tres versiones reconocen la prestación de servicios como parte integral del concepto de EP, aunque existen variaciones en los detalles.

5.2 Resultado

5.2.1 Elementos Claves de las definiciones de EP

Tal como ha sido el objetivo de este trabajo, a continuación, y luego de analizar las diferencias entre los conceptos se definirá los elementos claves en la configuración de un Establecimiento Permanente (EP), esto implica identificar los aspectos esenciales y los más críticos a la hora de determinar si se configura en Chile un EP, esto según los modelos OCDE, CDTI y la Norma Local. A continuación, se destacan los elementos críticos del análisis, la dificultad y desafíos por cada uno de ellos:

- i. Lugar Fijo de Negocios: Todos los artículos, salvo la norma local, destacan que un EP implica operar un lugar fijo de negocios. Esto puede incluir sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, pozos de petróleo, entre otros. La dificultad en este elemento radica en la interpretación variada de lo qué entiende un lugar "fijo de negocios" reconociendo que el desafío será clarificar la diversidad de instalaciones mencionadas, como sedes de dirección, sucursales u oficinas, puede generar ambigüedad sobre qué infraestructuras específicas entran en esta categoría. La definición de EP según el Convenio del modelo OCDE se centra en tres conceptos clave: la existencia de un "lugar de negocios", que este lugar sea "fijo", y que a través de este lugar se realicen las actividades empresariales. Un "lugar de negocios" abarca cualquier instalación o espacio, sea propiedad o esté en posesión de la empresa de cualquier forma, que se utilice para llevar a cabo operaciones comerciales. La fijeza implica una localización específica con un cierto grado de permanencia, sugiriendo una conexión estable con un punto geográfico determinado. Este lugar debe ser donde las actividades de la empresa se llevan a cabo, ya sea por personal propio o dependiente. La definición amplía la noción de lugar de negocios al considerar suficiente el mero hecho de que una empresa disponga de un espacio para sus actividades, sin necesidad de poseer un derecho legal formal sobre este. La palabra "mediante" se interpreta ampliamente, indicando que cualquier actividad comercial realizada en un lugar específico disponible para la empresa cuenta para establecer un "establecimiento permanente".
- ii. Duración de Obras o Proyectos: La duración de obras o proyectos es un elemento crucial. La OCDE establece un período mínimo de 12 meses, mientras que el CDTI y la versión local, marcan un mínimo de 6 meses o 183 días que la legislación local establece la residencia de un sujeto en el país respectivamente. La dificultad en este ítem es la de

establecer criterios para abarcar el análisis de duración mínima de obras o proyectos. El desafío evitar mediante figuras y forma de producción no infringir la norma anti abusiva.

- iii. **Prestación de Servicios:** La prestación de servicios es considerada un tipo de EP, en consecuencia, los modelos de OCDE y el CDTI especifican condiciones temporales y de duración para determinar cuándo la prestación de servicios constituye un EP. La existencia de una norma con un plazo más reducido, como en el caso de Chile, que de acuerdo con el artículo 8 del Código Tributario define la residencia sobre cualquier persona que en forma ininterrumpida o no, en un lapso cualquier de 12 meses por más de 183 días sea calificado como residente del estado de chileno, esto puede hacer que su interpretación y aplicación sean enfocada con la intención de ampliar su capacidad de recaudación. En este elemento la complejidad será la de interpretar y aplicar condiciones temporales para determinar cuándo la prestación de servicios constituye un EP.

- iv. **Actividades Auxiliares o Preparatorias:** Todas las versiones reconocen que ciertas actividades auxiliares o preparatorias no constituyen un EP. Esto puede incluir el uso de instalaciones para almacenar bienes, realizar publicidad o recoger información. La dificultad en este elemento será la de definir de manera precisa qué actividades auxiliares o preparatorias no constituyen un EP. y la variedad de actividades mencionadas, como el almacenamiento de bienes o la realización de publicidad, podría requerir una delimitación más clara para evitar por ejemplo fragmentación de operaciones para disimular su operación completa y erosionar la base tributaria.

- v. **Agentes Dependiente:** Podemos observar que hay existido un cambio en este tipo de configuración de EP, esto lo podemos observar en los más recientes CDTI que han entrado en vigencia, ampliando la definición y configuración de EP para actos que no requieren de poderes legales, antes este requisito era excluyente para la configuración. La norma local no requiere de este poder, por lo que se alinea completamente con la definición y postura de los CDTI actuales, pero les queda muchos otros donde tendrá Chile la limitante para ejercer la potestad tributaria en este ítem.

- vi. **Agentes Independientes:** La participación de agentes independientes en la realización de actividades para la empresa puede eximirse de la consideración de EP en el modelo de

OCDE y el CDTI, destacando que la norma local no aborda explícitamente este punto. En este ítem lo complejo radica en la falta de pronunciamiento explícito en la normativa local sobre la participación de agentes independientes, directamente en la ley, lo que puede ser complicado al momento de determinar cómo esta trata específicamente la participación de este tipo de agentes , esperando criterios en los pronunciamientos del SII.

- vii. **Relación Empresarial y Control:** La definición de empresas estrechamente relacionadas y el control sobre la otra empresa son aspectos importantes en las versiones de la OCDE y el CDTI. La dificultad será la de detallar el alcance de "empresas estrechamente relacionadas" y el grado de control requerido y el desafío es que las diferentes interpretaciones sobre qué constituye una relación empresarial estrecha y el nivel de control necesario pueden dificultar la aplicación uniforme de esta definición.

5.2.2 Diversas Configuraciones de EP: Tratamiento Nivel Local

Debido a lo revisado anteriormente donde se puede revisar con detalles las diferencias en las definiciones de CDTI y Norma Local y luego de la publicación de la ley 21.210, en lo particular luego de establecer por Ley una definición de EP, la circular 40 del 2021 reconoce la posibilidad de generar tres situaciones a la hora de evaluar el concepto de EP;

- 1) Se configura un EP según la norma local y un EP según el CDTI: tributar de acuerdo con las reglas del artículo 38 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR) en Chile, considerándose como una entidad separada e independiente de su matriz, y utilizando el impuesto pagado a nivel local como créditos a la hora de enviar utilidades atribuidas al EP a su Matriz. Obligando a la empresa fe la fuente de residencia a otorgar los mecanismos del CDTI vigente para evitar la doble tributación internacional.

La circular 14 del año 2014, asociada a la reforma de la Ley 20630, detalla aspectos cruciales relacionados con el Artículo 38, entregando las instrucciones siguientes:

- i. **Rentas Atribuibles al EP y Forma de Determinarlas:** Las rentas del Establecimiento Permanente (EP) se calculan considerando tanto las rentas de fuente locales como las internacionales. Se emplea la normativa de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR),

puntualmente la confección de Balance, contabilidad completa y la determinación de la Renta Líquida Imponible, según los artículos 29 al 33 de la LIR.

Es importante destacar que el EP se debe considerar como una entidad independiente de su matriz, aplicando esta lógica a las operaciones con la matriz y otras entidades relacionadas, mencionados en el Art. 41 E, que trata Precio de Transferencia.

Determinación de la Renta Afecta a Impuesto: Si existe la imposibilidad de considerar la contabilidad como fidedigna, la circular detalla alternativas para determinar la renta del EP. Puntualmente el artículo 38 de la LIR establece estos métodos alternativos sin perjuicio de lo dictado a las mencionadas en el artículo 35 de la LIR en casos donde la contabilidad es considerada no sea fidedigna,

- ii. Facultad de Tasación: En la misma circular se detalla la facultad de tasación del Servicio de Impuestos Internos (SII) para evaluar la asignación de activos, con limitaciones en esta facultad cuando el EP puede demostrar una legítima razón de negocios que no genere flujo efectivo. Se incluye la misma limitación relacionado a la asignación de acciones o derechos, siempre que sean contabilizados a su valor contable o tributario.
 - iii. Aplicación de Artículos 12, 41 A y 41 B: Esto considera la atribución de rentas de fuente extranjera al EP, así como normas sobre activos en el extranjero, créditos por impuestos pagados en el exterior, y otras regulaciones, incluso en ausencia de un Convenio para evitar la doble tributación.
- 2) Se configura un EP según la norma local, pero no un EP según CDTI vigente: No debe tributar como un EP a nivel local, sino más bien, se deberá ajustar a otra norma u forma de distribución de la potestad tributaria que norma el CDTI, dejando así esta potestad en las diferentes versiones que dicta el convenio.

En el caso de este trabajo pasaremos a revisar lo normado en el artículo 7 CDTI cuando no se ha configurado un EP para la prestación de servicios, que dicta en este caso que la postead tributario radica en el estado de la residencia activando los mecanismos para evitar la doble tributación y lo establecido en los artículos 59 y 60 LIR.

- 3) No se configura un EP según la norma local, pero sí un EP según el CDTI: No aplica su tributación como EP en la norma local, ya que no se ha configurado un EP según esta, sino que la renta podría estar sujeta al impuesto adicional establecidos por los artículos 59 y 60 del CDTI. Es en este caso la incluir la frase “podría” se puede interpretar que cumpliendo con los requisitos administrativos del Art 58 LIR, acogerse a la tributación del Art 38, sobre todo para la rebaja de gastos para generar la renta cuando el contribuyente en su evaluación considerar más eficiente.

El oficio 1476 del año 2023, establece la posibilidad de que habiendo configurado EP según convenio, sobre elementos no considerados en hipótesis de la LIR, como puede suceder en los casos del art. 5 número 3 letra b de CDTI vigente, sobre el plazo de 183 días en la prestación de servicios. En estos casos se puede optar por la deducción de gastos, detallado en el artículo 7 número 3 del mismo CDTI, equivalente a lo que la norma local regula en el art 38 de la LIR.

En resumen, las distintas configuraciones de EP bajo la normativa local y/o el CDTI pueden tener impactos significativos en la forma en que la renta es gravada, y es crucial evaluar cuidadosamente las implicaciones fiscales en cada caso particular. Lo normado en el Art. 2 número 12 podría ser más flexible en la determinación de un EP, especialmente en lo que respecta a la duración de obras o proyectos y la prestación de servicios. Por otro lado, el modelo CDTI establece condiciones más específicas para ciertos aspectos, como la duración de obras o proyectos.

En resumen, la norma local podría ser más propensa a configurar un EP en situaciones generales, mientras que el Artículo 5 CDTI establece condiciones más detalladas que podrían limitar ciertos escenarios de EP. La aplicación práctica dependerá de las circunstancias específicas de cada caso y cómo se interpreten y apliquen estos artículos en el marco tributario.

5.2.3 Guía para el Cumplimiento Tributario

Revisión de EP según CDTI Chile-Países Bajos; Siguiendo el objetivo mencionado en el presente informe, se presentará a continuación una guía práctica que considera el artículo 1 al 7, del CDTI Chile-Países Bajos, versión que es habitualmente utilizada por nuestro país y que por lo tanto es la referencia que podría utilizar un contribuyente extranjero, que mediante de una empresa, pueda acceder a realizar prestaciones de servicios en nuestro país.

Paso	Actividad	Acción	Norma a revisar
1	Revisión EP de Norma Local	<p>Revisar la norma local (LIR) para establecer si cumple con la norma local de EP o si la actividad esta incluida en otras disposiciones</p> <p>Revisar si no residente operará en forma habitual o permanente en un lugar o dependencias ajenas o no a su propiedad: este considera entre otros: oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales.</p> <p>Si opera con un mandatario o representante; revise si este concluye o cierre negocios, si es un factor importante para este fin, sin que se generen cambios mayores en las condiciones finales</p> <p>Mirar si hay dependencia de este mandatario o representante</p> <p>Descartar que sus actividades no sean de carácter auxiliares o preparatorias</p>	Art 2 N°12 o Art 58, 59 o 60 LIR
2	Verificar si es residente	<p>Analizar la norma local para verificar si es residente de Chile mirando la norma local y el artículo CDTI que redactado para este fin</p> <p>Para la norma local establece la residencias desde la entrada al país hasta pasado los 183 días, ininterrumpidos o no en un periodo de 12 meses consecutivos</p> <p>En el CDTI entrega la definición de residente a la norma local, mirando casos especiales sobre aquellas determinadas sobre sociedades de tributación transparente (art 14 d 8 LIR) o aquellos casos para resolver conflicto de doble residencia o cuando la determinación de la residencia es complejo</p>	Art 8 CT, Art 10 LIR
3	Revisar que tipo de renta	<p>Identificar si la renta esta incluida en los establecidos en el CDTI</p> <p>Entender que el CDTI se enfoca a los impuesto a la renta determinados en el artículo del CDTI y en la norma local, excluyendo de esto el IVA por ejemplo.</p>	Art 2 CDTI
4	Revisar las definiciones generales	<p>Revisar en CDTI lo que se entiende por un u otro estado contratante, facilitando su análisis la utilización de conceptos como "Estado de la Fuente Pagadora" o "Estado de la Residencia"</p> <p>La aplicación de lo dispuesto en la norma local Art 3 LIR sobre contribuyente y la aplicación de los CDTI para aquellos afectaos al concepto de "Renta Mundial"</p>	Art 3 CDTI
5	Norma de residencia CDTI	<p>Siguiendo el análisis del Art 1 CDTI y la norma local que define residencia entender las exclusiones o resolución de conflictos a la hora de determinar residencia entre los estados firmando del CDTI</p>	Art 4 CDTI
6	Revisión EP CDTI	<p>Mirar si se cumple con la definición de EP del CDTI</p> <p>Lugar Fijo de Negocios, que puede incluir sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, pozos de petróleo, entre otros. Relevancia del carácter fijo según la naturaleza de la actividad, esta aclaración es sobre la existencia de un punto geográfico y la constitución de una unidad comercial en caso de tener mas de un lugar geográfico o la permanencia y sobre todo la recurrencia en un lapso de tiempo.</p> <p>La prestación de servicios es considerada un tipo de EP, en consecuencia, del CDTI se establece si este excede los 183 días. Si el servicio es prestado por una persona natural, independiente, debe ir al art 14 de CDTI, por lo contrario es una Empresa deberá pasar al art 7 de CDTI como Beneficio Empresarial, se destacan que cada una de estas tiene requisitos para configurar EP (Beneficio Empresarial en el Art 5 de CDTI)</p> <p>Establecer la duración de estas obras o etapas, considerar la movilidad y la frecuencia de sus actividades, ya sea de cualquier tipo de obras, en caso de los convenios de Chile, si este supera los 6 meses ya se considera EP según el CDTI. Se destaca la diferencia con el Modelo OCDE que lo establece en 12 meses.</p> <p>Descartar que sus actividades no sean de carácter auxiliares o preparatorias</p> <p>Analizar desde cuando se considera el inicio del EP, comprender los criterios temporales para determinar la duración de actividades que constituyen un establecimiento permanente e Identificar cómo se acumulan los períodos en los cuales varias empresas, estrechamente relacionadas, realizan actividades simultáneas o consecutivas.</p> <p>Reconocer cuándo una persona actuando por cuenta de una empresa se considera una agencia dependiente, considerar que en Chile al definir EP en el art 2 N° 12 se termina con el criterio de representación con un "poder", lo que hacia de este una actividad que necesariamente, antes de dicha norma, requería de un investidura legal para que su actuación calificará, cumpliendo lo otros requisitos como EP, hoy se asimila a lo redactado en los CDTI lo que amplifica en Chile su potestad tributaria en estos casos</p> <p>Determinar si no aplica la definición de un agente independiente, como cuando este desarrolla su actividad ordinaria sin una dependencia económica directa, vale decir con un cartera de cliente diversa y que acredite su actividad sin la supervisión o dependencia de un controlador extranjero.</p> <p>Revisa criterios de Relación de Control, identificar cómo se determina si una empresa tiene control sobre otra en el contexto de establecimiento permanente y cuando esta empieza a operar en Chile</p>	Art 5 CDTI y comentarios al modelo OCDE y ONU

Continuación

Paso	Actividad	Acción	Norma a revisar
7	Regla Distributiva	En función de los puntos anteriores revisar (para servicios prestados por empresas) Beneficio Empresariales para determinar potestad tributaria en caso de configurar un EP en Chile según el CDTI	Art 7 CDTI
		El criterio general de preferencia de la potestad tributaria del "Estado de la Residencia" cambia al de la fuente, cuando se cumpla con la definición del Art 5 del CDTI	
		Reconocer que si la empresa tiene un establecimiento permanente en el otro Estado, los beneficios atribuibles a ese establecimiento pueden estar sujetos a imposición en ese Estado.	
		Entender cómo se atribuyen los beneficios al establecimiento permanente y qué principios rigen esta atribución.	
		Identificar los gastos que se pueden deducir para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente, incluyendo gastos de dirección y administración.	
		Comprender la necesidad de aplicar el mismo método para la atribución de beneficios año tras año, a menos que exista una razón justificada para lo contrario.	
8	Determinación de Tributación cuando la norma y el CDTI establecen un EP	En función de lo revisado en el punto 1 y 4 determinar configuración de la forma en que la renta tributará	Art 38, Art 58, 59 y 60 LIR
		Las rentas del Establecimiento Permanente (EP) se calculan considerando rentas de fuente locales como las internacionales. Se emplea la normativa de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), puntualmente la confección de Balance, contabilidad completa y la determinación de la Renta Líquida Imponible, según los artículos 29 al 33 de la LIR	
		El EP se debe considerar como una entidad independiente de su matriz, revisar la en el Art. 41 E, que trata Precio de Transferencia en operaciones transfronterizas	
		Considerar la imposibilidad de considerar la contabilidad como fidedigna y las alternativas de la la circular 40 del 2021 del SII para estos casos	
		Revisar la aplicación de Artículos 12, 41 A y 41 B: Esto considera la atribución de rentas de fuente extranjera al EP, así como normas sobre activos en el extranjero, créditos por impuestos pagados en el exterior.	
		Obligaciones administrativas para el EP, como Iniciación de actividades, obtención de RUT y determinar un representante legal	
Determinación de Tributación cuando la norma establece un EP pero no el CDTI	No corresponde que sea tratado como EP según la norma local, siendo el resultado de esto la calificación de distribución del CDTI sobre el estado de la residencia, derivando a otras normas del CDTI según sea el caso.	Art 38, Art 58, 59 y 60 LIR	
	Podrá tributar por el Art 38 o optar por 59 o 60. Es en este caso la incluir la frase "podría", en la circular 40 del 2021 del SII, se puede interpretar que, cumpliendo con los requisitos administrativos del Art 58 LIR, es una opción acogerse a la tributación del Art 38, sobre todo para la rebaja de gastos para generar la renta cuando el contribuyente en su evaluación considerar más eficiente.		
9	Método para Evitar la DTI	Revisar en CDTI cual es le método que ambos países han determinado para realizar los procedimientos para evitar la doble tributación internacional, siendo en el casos de EP el otorgamiento de créditos contra los impuestos de los impuestos que el EP pagará en Chile	Art 23 CDTI

CAPÍTULO SEXTO: CONCLUSIÓN

Como conclusión; podemos revisar el análisis detallado de los conceptos relacionados con la configuración de un Establecimiento Permanente (EP) en el contexto de la tributación internacional y en Chile, la que significa una etapa importante a la hora de que un No Residente tenga que evaluar su actividad, debido a las consecuencias tributarias que trae como consecuencia la determinación o no de la existencia de EP. Esta complejidad y diferencias de las normativas internacionales y locales plantean desafíos importantes para el objetivo antes mencionado, lo que nos lleva al intento por facilitar el cumplimiento tributario de los extranjeros prestados de servicios.

Poder definir elementos clave como el "Lugar Fijo de Negocios", la "Duración de Obras o Proyectos", la "Prestación de Servicios", las "Actividades Auxiliares o Preparatorias", la participación de "Agentes Independientes y Dependientes", y la "Relación Empresarial y Control", destacando estos elementos como los más importantes que nacen de las diferencias entre los conceptos de EP de los CDTI con la norma local, concluyendo a la par con la hipótesis de la presente tesis, que decía que debido a la diferencia de conceptos nos encontraríamos con elementos claves que debe ser incorporados como fundamentales para el análisis del No Residente. Para mayor ahondamiento, estas dificultades surgen de la interpretación variada de los conceptos, la presencia de criterios diferentes en distintos modelos internacionales, y la reciente especificación en la normativa local. Las diferencias en las definiciones en ciertos términos contribuyen a la complejidad del proceso de determinar la existencia de un EP, como ha sido demostrado en el presente trabajo.

Debido a estas dificultades, se destaca la importancia de proporcionar a los contribuyentes extranjeros una herramienta eficiente para abordar el análisis mencionado. La clarificación y la orientación detallada en la interpretación de estos conceptos se vuelven cruciales para facilitar el cumplimiento tributario y mitigar el riesgo de interpretaciones dispares, entregando por ejemplo respuestas a preguntas cuando se necesite determinar la existencia EP y la conexión con Convenios que ayudan a evitar la doble imposición, por ejemplo;

¿Qué lugares fijos de negocios se consideran establecimientos permanentes?

¿En qué condiciones las obras, proyectos de construcción o prestación de servicios son considerados establecimientos permanentes?

¿Cuáles son las excepciones que excluyen ciertas actividades como establecimiento permanente?

¿Cuándo una persona actuando por cuenta de una empresa se considera una agencia dependiente?

En última instancia, la conclusión resalta la necesidad de un enfoque riguroso y comprensivo al abordar la evaluación de la configuración de un EP en Chile. Los contribuyentes extranjeros se enfrentan a un proceso crítico y desafiante, y la conciencia de las posibles dificultades subraya la importancia de contar con recursos y orientación especializados para llevar a cabo este análisis de manera precisa y conforme a la normativa vigente.

BIBLIOGRAFÍA

1. IMF/OCDE (2018) Report for the G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, “Update on Tax Certainty”, <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-certainty-update-oecd-imf-report-g20-finance-ministers-july-2018.pdf>
2. Ley 21.210 (2020) Art 2 N° 1, establece definición de EP nuevo art 2 N° 12.
3. Ley N° 20.630 (2012) Art 2 N° 17, complementación del art 38 LIR Ley de Impuesto a la Renta
4. Ipsos (2008) Estudio de Percepción Social del Sistema Impositivo y la Administración Tributaria Chilena
5. Convenio Doble Tributación Internacional Chile-Países Bajos (2023), Fuente SII https://www.sii.cl/normativa_legislacion/convenios_internacionales.html
6. Alberto Cuevas Ozimica (2010) – “Establecimiento Permanente “Revista N°1 Centro de Estudios Tributarios de la U. de Chile
7. Alberto Cuevas Ozimica (2010) – “Convenio Doble Tributación Internacional” Revista N°2 Centro de Estudios Tributarios de la U. de Chile
8. Alberto Cuevas Ozimica (2011) – “Relación entre norma local y convenios” Revista N°3 Centro de Estudios Tributarios de la U. de Chile
9. José Madariaga (2011) – “ Servicios transfronterizos y su tratamiento en los convenios para evitar la doble imposición” Revista N°3 Centro de Estudios Tributarios de la U. de Chile
10. Circular S.I.I. 14 (2014), Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.630, a la Ley sobre Impuesto a la Renta, relacionadas con la tributación internacional.
11. Circular S.I.I. 40 (2021), Imparte instrucciones sobre modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210 a los artículos 2 N° 12, 13, 14, 17 N° 8, 20 N° 1, 21, 29, 31 inciso cuarto números 3, 4 y 13, 34 N° 3, 41 E, 52, 54 bis, 64 bis, 69, 71, 80 y 97
12. OCDE (2017) Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio : Versión Abreviada 2017 OCDE versión resumida 2017, <https://www.oecd.org/publications/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419-es.htm>
13. ONU (2011) Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf

14. Alberto Lyon Puelma (2017) “Integración, Interpretación y Cumplimiento de Contratos”

Anexo N°1:

Art 2 N 12.- Por “establecimiento permanente”, un lugar que sea utilizado para la realización permanente o habitual de todo o parte del negocio, giro o actividad de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, ya sea utilizado o no en forma exclusiva para este fin, tales como, oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales.

También se considerará que existe un establecimiento permanente cuando una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realice actividades en el país representado por un mandatario y en el ejercicio de tales actividades dicho mandatario habitualmente concluya contratos propios del giro ordinario del mandante, desempeñe un rol principal que lleve a su conclusión o negocie elementos esenciales de éstos sin que sean modificados por la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile. En consecuencia, no constituirá establecimiento permanente de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile un mandatario no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante, que desempeñe actividades en el ejercicio de su giro ordinario.

No se considerará que existe un establecimiento permanente si la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realiza exclusivamente actividades auxiliares del negocio o giro, o actividades preparatorias para la puesta en marcha del mismo en el país.

Anexo N°2:

Artículo 38°.-La renta de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, se determinará sobre la base de los resultados obtenidos por éstos en su gestión en el país y en el exterior que les sean atribuibles de acuerdo a las disposiciones de este artículo. Para los efectos de determinar los resultados atribuibles al establecimiento permanente, se considerarán sólo aquellas rentas originadas por actividades desarrolladas por éste, o por bienes que hayan sido asignados al establecimiento permanente o utilizados por él, y se aplicará, en lo que sea pertinente, lo dispuesto en los artículos 12, 41 A y 41 B. Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán determinar los referidos resultados del establecimiento permanente de que se trate sobre la base de un balance general según contabilidad completa, considerándose como si se tratara de una empresa totalmente separada e independiente de su matriz, tanto respecto de las operaciones que lleve a cabo con ella; con otros establecimientos permanentes de la misma matriz; con empresas relacionadas con aquella en los términos del artículo 41 E, o con terceros independientes. Para llevar a cabo ajustes a los resultados del establecimiento permanente a fin de adecuarlos a lo dispuesto en este artículo, cuando ello sea procedente, tanto el contribuyente como el Servicio deberán estarse a lo dispuesto en el artículo 41 E, en cuanto sea aplicable.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 35, cuando los elementos contables de estos establecimientos permanentes no permitan establecer su renta efectiva, el Servicio podrá determinar la renta afecta, aplicando a los ingresos brutos del establecimiento permanente la proporción que guarden entre sí la renta líquida total de la casa matriz y los ingresos brutos de ésta, determinados todos estos rubros conforme a las normas de la presente ley. Podrá, también, fijar la renta afecta, aplicando al activo del establecimiento permanente, la proporción existente entre la renta líquida total de la casa matriz y el activo total de ésta.

Será aplicable a la asignación de activos de cualquier clase, corporales o incorporales, que se efectúe desde el exterior por la matriz a un establecimiento permanente en el país, o desde éste a su

matriz extranjera o a otro establecimiento permanente ubicado en Chile o en el exterior, lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 64 del Código Tributario. Tratándose de la asignación de acciones o derechos sociales en sociedades constituidas en el país efectuada desde el exterior por la matriz a un establecimiento permanente en el país, el Servicio carecerá de la facultad de tasar con tal que dicha asignación obedezca a una legítima razón de negocios, no origine un flujo efectivo de dinero para la matriz y sea efectuada y registrada en la contabilidad del establecimiento permanente al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en ella.

Anexo N°3:

Diagrama de Flujo sobre análisis de EP antes y posterior a la Ley 21.210

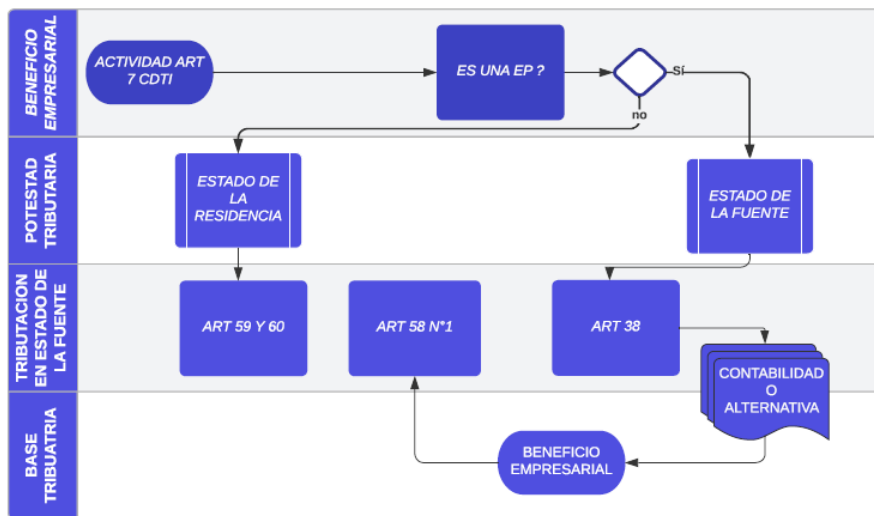


Ilustración 1 Diagrama Flujo Configuración EP antes de la Ley 21.210

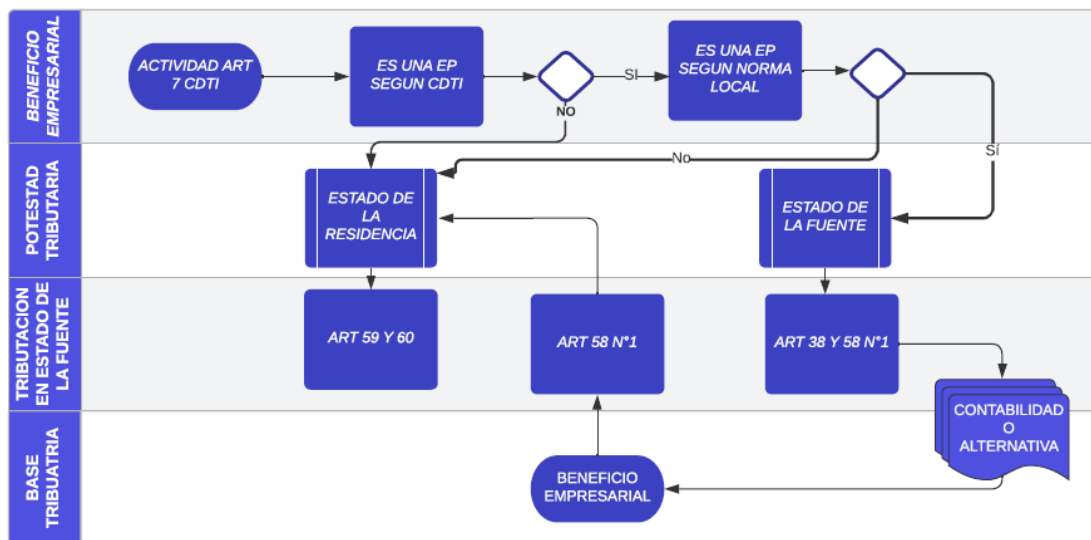


Ilustración 2 Diagrama Flujo Configuración EP después de la Ley 21.210