

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
XV DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO ORIENTE
DEPTO. JURIDICO
VDA

ORD. N° 461
ANT.: Circular N° 71 de 11/10/2001
MAT.: Consulta de Contribuyente.
Cont.: XXXXXX

PROVIDENCIA, 13.07.2009

DE : SR. BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
DIRECTOR REGIONAL

A : CONTRIBUYENTE

1. Se ha recibido una consulta por parte de XXXXXX, RUT N° XXXX domiciliada en Las Condes, quien actuando a nombre propio, solicita un pronunciamiento sobre su situación tributaria, considerando su calidad de persona natural extranjera que se encuentra viviendo en Chile desde el segundo semestre del año comercial 2007.

Al respecto, expone que desde el segundo semestre de 2007 se encuentra viviendo en Chile, con su hijo menor de edad, en su calidad de expatriada desde España por razones laborales. Expresa, que ha mantenido un contrato de trabajo dependiente con una compañía residente en el referido país, para desempeñar sus funciones laborales en Chile en forma permanente, liquidando los respectivos impuestos a la Administración Española. Lo anterior, ha implicado una permanencia en Chile por un período superior a 183 días en el año comercial 2008, no así en el año 2007.

Indica que adicionalmente, a partir del ejercicio 2008, mantiene un contrato de trabajo dependiente con una compañía chilena que forma parte del grupo empresarial español, y por el cual liquida los impuestos correspondientes en Chile.

Agrega que, a partir de comienzos de 2009 se encontrará contratada únicamente en régimen laboral dependiente con una empresa chilena, por lo que sus rentas provendrán únicamente de dicha fuente.

De esta forma, según señala, y considerando que para el período impositivo 2008 tendría la condición de residente en Chile, debiendo tributar por su renta mundial en el país, solicitó la expedición de un certificado de residencia fiscal por el que la considerasen residente a efectos tributarios en Chile, con el objeto de aportarlo a la Administración Tributaria española y adquirir el estatuto de no residente en España. Sin embargo, expresa que dicho certificado se le ha denegado en dos ocasiones, argumentándose en la segunda oportunidad que debía acreditar su permanencia en Chile por tres años, aludiéndose el artículo 4° del Convenio de Doble Tributación entre Chile y España.

De acuerdo a lo señalado, solicita una respuesta sobre los siguientes puntos:

1. Situación de sus rentas del trabajo, indicándose el impuesto aplicable, la forma de declaración, plazos y demás obligaciones formales, en caso que sea considerada residente chilena para efectos del Convenio de Doble Tributación suscrito entre Chile y España, y la misma consulta en caso de ser considerada residente española para efectos del referido Convenio.

2. Tributación de los intereses percibidos de depósitos bancarios mantenidos en Chile, y si quedarían o no gravados con el 15% en el caso de ser considerada residente española, de acuerdo a lo dispuesto en el Convenio de Doble Tributación. Asimismo, solicita un pronunciamiento sobre los intereses provenientes de España y su situación tributaria en Chile, en caso de ser considerada residente chilena.

Adicionalmente, solicita lo siguiente:

a) Se le conceda o deniegue expresamente el certificado de residencia fiscal en Chile, expresando los fundamentos legales, a modo de conocer en cuál de los dos estados, Chile o España, debe tributar por su renta mundial, a fin de poder hacer valer dicha respuesta ante la Administración Tributaria española.

b) Se le indique cuál será su forma de tributar a partir del año comercial 2009, año en el cual será empleada únicamente por una empresa chilena, tanto si es o no considerada residente fiscal en Chile.

c) Finalmente, solicita se le señale si, en caso de no ser considerada residente fiscal en Chile, dicha situación se prolongaría por los tres primeros años, es decir hasta 2010 inclusive, siendo a partir de entonces cuando se le otorgaría el certificado de residencia.

2. Sobre el particular, cabe señalar en primer término, que de conformidad al N° 8 del artículo 8° del Código Tributario, se entiende por residente en Chile, toda persona natural que permanezca en el país por más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos.

Por su parte, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 3° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, toda persona domiciliada o residente en Chile pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen. Sin perjuicio de lo anterior, conforme indica el segundo inciso de la misma disposición, el extranjero que constituya domicilio o residencia en Chile, durante los tres primeros años contados desde su ingreso al país, sólo estará afecto a impuesto en Chile por sus rentas de fuente chilena.

De esta forma, los extranjeros residentes o domiciliados en el país por los tres primeros años desde su ingreso, no tributarán en Chile por su renta de fuente mundial sino únicamente por sus rentas de fuente chilena.

Cabe hacer presente, que se consideran rentas de fuente chilena las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él, cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente (Artículo 10 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta). Es decir, tal como señala la Circular N° 26 de 14.05.1973, *“por el solo hecho de desarrollar en Chile una actividad, empleo o profesión, los beneficios o rentas que perciba el extranjero por dicha causa, son de “fuente chilena”. No altera tal calidad de ser rentas de fuente chilena la circunstancia de que el pago de ellas no sea efectuado por instituciones, empresas o personas establecidas en Chile. Por consiguiente, aún cuando las rentas sean pagas desde el extranjero, ellas siempre serán de fuente chilena.”*

Por su parte, el Convenio para Evitar la Doble Tributación entre Chile y España (en adelante indistintamente, “el Convenio”), indica en el párrafo primero del artículo 4°, que para efectos del Convenio, se entiende por residente de un Estado Contratante: *“toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, e incluye también al propio Estado y a cualquier subdivisión política o entidad local. Sin embargo, esta expresión no incluye, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo.”*

3. Ahora bien, en respuesta a la primera consulta de la contribuyente, cabe señalar que de acuerdo a lo informado por ella, a la fecha no ha cumplido tres años de permanencia en Chile, por lo que para efectos del Convenio no es residente en Chile, por lo que no se le aplican las normas de dicho tratado como residente chilena.

Por su parte, en el supuesto que la contribuyente conservara su residencia en España, para efectos del Convenio, entonces resultaría aplicable el artículo 14 de dicho tratado, que permite al Estado Contratante donde se ejerza el empleo, en este caso Chile, gravar las remuneraciones provenientes del mismo, por lo que las rentas derivadas de su labor como trabajadora dependiente se encontrarían gravadas en Chile de conformidad a las reglas generales.

De esta forma, sus rentas de fuente chilena obtenidas en virtud de un contrato de trabajo dependiente, se encontrarán gravadas con Impuesto Único de Segunda Categoría, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 42 N° 2 de la Ley de la Renta. Lo anterior, aún cuando sus remuneraciones sean pagadas desde lo exterior, siempre cuando éstas tengan su causa en la actividad realizada en Chile.

Así, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 74 N° 1 de la Ley de la Renta, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 78 de la misma ley, dicho tributo debe ser retenido, declarado y pagado en arcas fiscales en forma simultánea por el respectivo empleador, habilitado o pagador de la renta, dentro de los 12 primeros días del mes siguiente al de su retención, utilizándose para tales efectos la Línea 42 (Código 48) del Formulario 29 en actual vigencia (Oficio N° 1141 de 2000).

Por su parte, si la remuneración es pagada por una empresa extranjera, existiendo por tanto imposibilidad del pagador de la renta de cumplir con la obligación que disponen los artículos 74 N° 1 y 78 antes citados, por no tener domicilio ni residencia en el país ni un representante en Chile, corresponderá tal obligación al propio trabajador beneficiario de la renta, debiendo enterar al fisco el Impuesto Único de Segunda Categoría, dentro de los 15 primeros días del mes siguiente al de la percepción de las remuneraciones, de acuerdo con lo establecido en el número 4 del artículo 69 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, utilizándose para tales fines, el Formulario N° 50, Línea 48, códigos 270 y 271.

A su vez, para determinar si España tiene derecho a someter a imposición las referidas remuneraciones obtenidas por la contribuyente por su trabajo en Chile, habría que determinar si se cumplen las condiciones copulativas establecidas en el párrafo segundo del artículo 14 del Convenio.

Ahora bien, en el caso planteado y conforme lo indicado por la contribuyente en los antecedentes de su consulta, a partir del presente año comercial 2009 tendrá contrato de trabajo únicamente con una empresa domiciliada en Chile por los servicios prestados en el país. De esta forma, para efectos del Convenio, cuando la contribuyente pase a ser residente en Chile por tributar en el país por sus rentas de fuente mundial, lo que según indica, ocurrirá a partir del año comercial 2010, no existirá un factor de conexión con España que implique la aplicación del Convenio entre dicho país y Chile, por lo que las rentas que obtenga por su actividad dependiente en Chile se encontrarán gravadas con Impuesto Único de Segunda Categoría, en los mismos términos señalados en los párrafos anteriores, es decir conforme a las reglas generales de la normativa local.

4. En relación a la consulta relativa a los intereses provenientes de depósitos bancarios mantenidos en Chile, y, en el evento que dicho Convenio resultara aplicable por ser la contribuyente considerada una persona residente en España, entonces la carga impositiva a que pudieren sujetarse los intereses provenientes de depósitos bancarios mantenidos en Chile, no podría superar el 15% del importe bruto, por aplicación del artículo 11 del Convenio de Doble Tributación.

Cabe señalar que, por regla general, el régimen tributario de los intereses por depósitos bancarios obtenidos en el país, se encuentra contenido en los artículos 20 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación a los artículos 39 N° 4 y 54 y siguientes del mismo cuerpo legal.

A su turno, como se ha expresado, para efectos del Convenio de Doble Tributación vigente entre Chile y España, la contribuyente actualmente no es residente en Chile. Sin perjuicio de lo anterior, en el supuesto que llegue a adquirir la residencia chilena en los términos expresados en el Convenio, la carga impositiva a que pudieren sujetarse los intereses que obtenga por depósitos bancarios en España, no podrá superar el 15% del importe bruto.

En relación a los mecanismos para evitar la doble tributación en Chile, el artículo 22 del Convenio, dispone que las personas residentes en Chile que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones del Convenio, puedan someterse a imposición en España, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos aplicados en España, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena. Dichas disposiciones aplicables de la legislación interna son los artículos 41 A y 41 C de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y las instrucciones sobre tales disposiciones se encuentran contenidas en la Circular N° 25 de 25.04.2008, que se encuentra disponible en la página web del Servicio de Impuestos Internos: www.sii.cl.

5. Respecto a la solicitud de la contribuyente expresada en la letra a) precedente, y que dice relación con el certificado de residencia fiscal en Chile, cabe señalar que como se ha indicado, y de acuerdo a los antecedentes que la misma contribuyente señala, a la fecha la contribuyente no sería residente fiscal chilena en los términos del artículo 4° del Convenio de Doble Tributación entre Chile y España, por lo que no sería procedente emitir un certificado en tales términos.

Sin perjuicio de lo anterior, para efectos de la legislación interna chilena, la contribuyente sí sería considerada residente, debiendo tributar en el país con Impuesto Único de Segunda Categoría o Impuesto Global Complementario, según corresponda, por los tres primeros años sólo por sus rentas de fuente chilena y no por sus rentas de fuente mundial. De acuerdo a lo anterior, esta Dirección Regional se encuentra en condiciones de emitir un certificado que exprese lo antes indicado, con la clara indicación que tal consideración no implica que la contribuyente es residente en el país para efectos del Convenio de Doble Tributación vigente entre Chile y España.

6. En relación a la solicitud de la contribuyente consignada en la letra b), cabe señalar que tal como se detalló en el numeral 3 precedente, la contribuyente en el año comercial 2009 deberá tributar en Chile, conforme a las reglas generales, por sus rentas de fuente chilena.

7. Finalmente, y en relación a la última de las solicitudes, es posible indicar que, una vez cumplidos los tres años de residencia o domicilio en el país, la contribuyente pasará a tributar por sus rentas de fuente mundial, calificando de ese modo como residente chilena para efectos del artículo 4° del Convenio de Doble Tributación entre Chile y España.

Saluda atentamente a Usted,

BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
Director Regional