

**CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL REINO DE LOS PAÍSES BAJOS
PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS
SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN Y
ELUSIÓN FISCAL, Y SU PROTOCOLO – ART. 4, ART. 15, ART. 23 – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA – ART. 3, ART 103 – CIRCULAR N° 63 DE 2021 – RESOLUCIÓN
N° 133 DE 2021 (ORD. N° 1472 DE 17.05.2023)**

Consulta sobre Tributación de sueldo percibido bajo contrato con universidad en Países Bajos.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación en Chile en relación a pagos realizados bajo contrato con universidad de los Países Bajos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, ha sido aceptado en un programa de doctorado en una universidad de los Países Bajos, para lo cual, desde el 1 de febrero de 2023, ha sido contratado como empleado de dicha universidad, recibiendo un sueldo por ello. El contrato, inicialmente, duraría 4 años, tiempo durante el cual permanecerá en los Países Bajos.

Al respecto, consulta si se debe pagar impuestos en Chile por el sueldo que recibirá de la universidad y la normativa para evitar el pago del doble impuesto de existir.

II ANÁLISIS

Conforme a su presentación, considerando que realizará un trabajo remunerado en los Países Bajos como empleado de una universidad de dicho país y, en el entendido que no tendrá otras rentas que sean de fuente chilena, se estima que no contaría con el asiento principal de sus negocios en Chile, perdiendo, por ende, su domicilio en el país¹.

En ese caso, y supuesto que también haya perdido su residencia² en Chile, no tendrá que tributar en Chile por el sueldo que perciba de la universidad de los Países Bajos en conformidad al artículo 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)³.

Sin embargo, si en las respectivas instancias de fiscalización se determina que, a pesar de su permanencia en los Países Bajos, mantiene su domicilio o residencia en Chile, seguirá tributando en Chile por sus rentas de fuente mundial conforme al artículo 3° de la LIR; esto es, cualquiera sea el origen de sus rentas; correspondiendo además examinar las disposiciones del Convenio entre la República de Chile y el Reino de los Países Bajos para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y el patrimonio y para prevenir la evasión y elusión fiscal, y su Protocolo (Convenio)⁴.

En este último escenario, dado que estaría domiciliado o residente en Chile y que, en virtud del artículo 3° de la LIR estará afecto a tributación en nuestro por sus rentas de cualquier origen, se considerará como persona “residente” de Chile para los efectos del Convenio⁵.

Ahora bien, de adquirir también residencia en Países Bajos en virtud de su legislación interna y ser considerado persona residente en ese país para efectos del Convenio, aplicarán las normas para resolver conflictos de doble residencia establecidas en el párrafo 2 del artículo 4 del Convenio⁶.

¹ Al respecto, ver apartado 2.4 de la Circular N° 63 de 2021, que señala los medios de prueba que permitirán a este Servicio concluir razonablemente si la persona ha perdido su domicilio en Chile, entre ellas, la declaración jurada indicada en dicho apartado, cuyas instrucciones de presentación se encuentran en la Resolución N° 133, de 2021. En este contexto, conforme a las instrucciones contenidas en la referida circular, en caso de perder su domicilio en Chile y, sin perjuicio de la constitución de residencia, no se entenderá adquirirlo nuevamente por el sólo hecho de pasar sus vacaciones en Chile. En efecto, para efectos de determinar la adquisición de domicilio, debe ponderarse el elemento económico.

² Las instrucciones sobre pérdida de residencia se encuentran en el apartado 1.2. de la Circular N° 63 de 2021. Cabe señalar que en caso que prevea la pérdida de domicilio y residencia, deberá cumplir con lo indicado en el artículo 103 de la LIR, cuyas instrucciones se encuentran en la Resolución N° 133, de 2021. En caso de haber perdido su residencia en Chile, conforme a las instrucciones contenidas en la referida circular, podrá ser considerado residente sólo en caso que esté presente en este país por al menos 184 días dentro de un período de 12 meses consecutivos, independientemente de que dicha presencia se explique por motivos de vacaciones u otros.

³ Artículo 3 de la LIR: “Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.”

⁴ La entrada en vigor del Convenio se encuentra en su artículo 31. Ver oficio N° 950 de 2023.

⁵ Al respecto, ver el párrafo 1 del artículo 4 del Convenio.

⁶ Ver Oficios N° 1795 o N° 2061, ambos de 2022.

Una vez determinado de qué país es residente para efectos del Convenio, habrá que determinar qué disposición del Convenio aplica a las rentas por su empleo con la universidad de Países Bajos.

Al respecto, por ser rentas provenientes del empleo, aplicaría el artículo 15 del Convenio sobre rentas de servicios personales dependientes, conforme al cual dichas rentas sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del cual es residente la persona que obtiene tales rentas. Sin embargo, si el empleo se realiza⁷ en el otro Estado Contratante:

- i) Para que las rentas sólo puedan someterse a imposición en el Estado Contratante del cual la persona que las obtiene es residente, debe cumplirse con todas las condiciones establecidas en el párrafo 2 del artículo 15 del Convenio⁸;
- ii) De no cumplirse cualquiera de las condiciones establecidas en el párrafo 2 del artículo 15 del Convenio, el Estado Contratante donde se realiza el empleo tendrá derecho a gravar las rentas obtenidas por dicho empleo en conformidad a su legislación interna⁹. En esta situación, atendidas las normas sobre eliminación de la doble tributación del artículo 23 del Convenio, el Estado del cual la persona que obtiene las rentas del empleo es residente, deberá otorgar un crédito por el impuesto pagado en el otro Estado Contratante.

En consecuencia, de determinarse que la persona es residente en Chile para efectos del Convenio, luego de aplicadas las normas de desempate del Convenio, los Países Bajos tendrán derecho a gravar las remuneraciones por el trabajo realizado en dicho país y Chile deberá eliminar la doble imposición en conformidad al artículo 23 del Convenio.

Por el contrario, si se establece que la persona es residente en los Países Bajos y no de Chile por aplicación de las normas de desempate, Chile no podrá gravar las remuneraciones por el trabajo realizado en Países Bajos.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Si el petionario ha perdido su domicilio y residencia en Chile, no tendrá que tributar en el país por las rentas que perciba por las actividades que realice en el extranjero como empleado de la universidad de los Países Bajos.
- 2) Si el petionario no pierde su domicilio o residencia en Chile y en virtud de las normas de desempate establecidas en el párrafo 2 del artículo 4 del Convenio, se establece que para efectos del Convenio es persona residente en Chile, los Países Bajos tendrá derecho a gravar las remuneraciones pagadas por el trabajo realizado en dicho país en conformidad con el artículo 15 del Convenio, debiendo Chile eliminar la doble imposición de acuerdo con el artículo 23 del Convenio.
- 3) Si el petionario no pierde su domicilio o residencia en Chile y en virtud de las normas de desempate establecidas en el párrafo 2 del artículo 4 del Convenio, se establece que es persona residente en Países Bajos, Chile no tendrá derecho a gravar las remuneraciones recibidas por el trabajo realizado en el extranjero.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1472 de 17.05.2023
Subdirección Normativa

⁷ Al respecto se ha señalado que la regla general es que un empleo se entiende ejercido en el lugar donde el trabajador está físicamente presente al tiempo de desarrollar las actividades por las cuales se paga la remuneración. Ver Oficios N° 684 de 2021 y N° 2038 de 2022.

⁸ Conforme al párrafo 2 del Artículo 15 del Convenio, si la persona para efectos del mismo es considerada residente de un Estado Contratante y realiza su empleo en el otro Estado Contratante, las rentas por su empleo sólo tributarán en el primer Estado Contratante si: (a) la persona permanece en el otro Estado Contratante durante un período o períodos cuya duración no exceda en conjunto de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y (b) las remuneraciones no se pagan por o en nombre de un empleador residente en el otro Estado Contratante y (c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado Contratante.

⁹ En este sentido, por ejemplo, ver Oficio N° 2060 de 2022.

