

Alcance de la exención contemplada en la Ley N° 18.156, sobre cotizaciones previsionales de técnicos extranjeros.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta sobre el monto tope que un extranjero con contrato de trabajo acogido a la Ley N° 18.156, puede deducir de su base imponible como ahorro previsional o cotización previsional depositado en el exterior del país.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que tiene la intención de contratar técnicos y profesionales extranjeros, y acogerlos a las disposiciones de la Ley N° 18.156, para eximirlos de efectuar cotizaciones previsionales en el país, y aplicarles el monto de ingreso no renta contemplado en su artículo 2° por tales conceptos pagados en el exterior.

En cuanto al monto tope de exención tributaria que establece la norma citada, plantea la duda de si aquel corresponde al total de la renta tope imponible, o solo a la "parte de la renta imponible" que se destina a cotización previsional en una AFP, hoy equivalente al 10% de la renta imponible, según dispone el Decreto Ley N° 3.500 de 1980.

Relata que conoce de empresas que afirman que el beneficio tributario tiene como tope el señalado en la primera alternativa, el cual actualmente equivale a 78,3 Unidades de Fomento (UF).

En ese sentido, expone que el propio Servicio señalaría en su portal de internet, en la sección preguntas frecuentes, que el tope de descuento de cotización previsional para efectos de pagos realizados en el extranjero amparado en la Ley N° 18.156, será el monto de la renta imponible, es decir UF 78,3 a la fecha, pero sin hacer mención a "la parte de la remuneración", tal como lo describe el artículo 18 del Decreto Ley N° 3.500.

De ser así, estima que se estaría otorgando un privilegio impositivo a una persona extranjera domiciliada en Chile con contrato de trabajo amparado en la Ley N° 18.156, al liberarle de una importante deducción tributaria, que incluso sobrepasa el tope legal del ahorro previsional voluntario que es actualmente UF 50 por mes o UF 600 por año, incluso sobrepasando el tope actual de depósito convenido que deduce impuestos hasta por UF 900 anuales.

Finalmente, sostiene que en el portal de internet de la Superintendencia de Pensiones se señala que la cotización que se registra en la cuenta de capitalización individual es: "Cotización obligatoria del 10% de las remuneraciones y rentas imposables mensuales con un tope de 78,3 UF (el tope imponible es reajustado anualmente según la variación que experimente el índice de remuneraciones reales)", siendo a su entender que lo que corresponde deducir de impuesto a la renta sería solo "la parte" de la renta imponible y no el monto de total de la renta imponible cuyo tope actual es de UF 78,3.

Por consiguiente, consulta los alcances de las normas contenidas en la Ley N° 18.156, en lo relativo a las deducciones tributarias que aplican para las cotizaciones previsionales enviadas al exterior.

II.- ANÁLISIS:

La Ley N° 18.156 de 1982, dispone en su artículo 1° que, bajo ciertos requisitos, las empresas que celebren contratos de trabajo con personal técnico extranjero y este personal, estarán exentos, para los efectos de esos contratos, del cumplimiento de las leyes de previsión que rijan para los trabajadores, no estando obligados, en consecuencia, a efectuar imposiciones de ninguna naturaleza en organismos de previsión chilenos.

Por su parte, el artículo 2° de la ley referida, señala que los pagos que se efectúen al organismo de previsión o de seguridad social en el exterior, al cual se encuentre afiliado el trabajador extranjero, no serán considerados renta para ningún efecto en Chile, "hasta un monto igual al que establece el inciso primero del artículo 20° del Decreto Ley N° 3.500 de 1980".

Al respecto, la Circular N° 54 de 1982 de este Servicio, instruye que los desembolsos que correspondan a los conceptos que señala el artículo 2° de la ley citada, tienen el siguiente tratamiento tributario:

- a) Los pagos que el personal técnico efectúe al exterior por concepto de imposiciones previsionales, hasta el monto ya señalado en el inciso primero del artículo 22 del DL. N° 3.500 -actual artículo 18¹-, NO constituyen renta para los efectos tributarios, y por ende tales sumas no deben considerarse como base imponible de las remuneraciones que corresponda a dicho personal:
- b) De igual modo, aquellas cantidades que las empresas deban enterar como aporte previsional de su cargo, NO constituyen renta y, por consiguiente, dichas sumas para los fines tributarios, no deben estimarse como una mayor remuneración del trabajador por la prestación de sus servicios personales. Al respecto cabe precisar que el límite de las cotizaciones previsionales, tributariamente, comprenden en conjunto a aquellas de cargo en la empresa como las que corresponden al trabajador.

En cuanto al monto al que se refiere el artículo 2° de la Ley N° 18.156, es posible señalar que el inciso primero del artículo 18 del Decreto Ley N° 3.500, dispone que “la parte de la remuneración y renta imponible destinada al pago de las cotizaciones y depósitos de ahorro previsional voluntario establecidos en los artículos 17, 17 bis, 20, 84, 85 y 92, se entenderá comprendida dentro de las excepciones que contempla el N° 1 del artículo 42° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”.

Ahora bien, para la comprensión de la expresión citada sobre la cual se consulta, a saber, “remuneración y renta imponible destinada al pago de las cotizaciones y depósitos de ahorro previsional voluntario”, deberá atenderse a lo dispuesto en el artículo 16 del mismo Decreto Ley N° 3.500, el cual dispone que “la remuneración y renta mensual tendrán un límite máximo imponible de sesenta unidades de fomento reajustadas considerando la variación del índice de remuneración reales determinadas por el Instituto Nacional de Estadísticas entre noviembre del año anteprecedente y noviembre del precedente, respecto del año en que comenzará a aplicarse, sin perjuicio de lo establecido en el inciso segundo del artículo 90”. Para el año 2019, el tope imponible mensual se fijó en 79,2 UF.²

De las normas citadas, se desprende que es el referido límite máximo imponible de 60 UF reajustadas – actualmente de 79,2 UF-, el tope mensual que para los efectos del artículo 2° de la Ley N° 18.156, puede considerarse liberado de tributación. Por tanto, el personal técnico extranjero regulado en la ley en comento, al encontrarse exento de efectuar imposiciones en organismos de previsión chilenos, podrá no obstante considerar liberados de tributación hasta tal límite máximo imponible, las cotizaciones obligatorias o voluntarias que efectúe o les sean efectuadas a un organismo de previsión en el exterior al cual se encuentre afiliado, siempre que cumpla con los demás requisitos contemplados en la propia ley y en las instrucciones de este Servicio.

Finalmente, es necesario aclarar que, contrariamente a lo que señala en su presentación, el tope establecido en el artículo 2° de la Ley N° 18.156, en ningún caso supera el total de deducciones que para efectos tributarios puede invocar un trabajador obligado a cotizar en un organismo de previsión en el país, considerando la suma de cotizaciones obligatorias, voluntarias y depósitos convenidos.

III.- CONCLUSIÓN:

El monto tope mensual que el personal técnico extranjero puede descontar de su remuneración por concepto de cotizaciones previsionales para ser pagadas en el exterior, según el artículo 2° de la Ley N° 18.156, en consonancia con los artículos 16 y 18 del Decreto Ley N° 3.500, es de 60 UF reajustadas, que para el año 2019, asciende a 79,2 UF.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1983 del 26-07-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ En efecto, el texto original del artículo 2° de la Ley N° 18.156 de 1982, se remitía al artículo 22 del Decreto Ley N° 3.500. Sin embargo, este último cuerpo legal, mediante la Ley N° 18.646 de 1987, reubicó la disposición contenida en el artículo 22, al artículo 20, frente a lo cual, la Ley N° 18.726 de 1988, modificó el artículo 2° de la Ley N° 18.156, haciendo concordar la modificación indicada. Con todo, mediante la Ley N° 19.768 de 2001, se reubicó nuevamente la disposición contenida en el artículo 20 del Decreto Ley N° 3.500 al actual artículo 18.

² Mediante las Resoluciones Exentas Nos. 45 y 46 de 8 de enero de 2019, la Superintendencia de Pensiones fijó para el mes de enero de 2019, el límite máximo imponible en 79,3 UF. Posteriormente, mediante las Resoluciones Exentas Nos. 321 y 322 de 12 de febrero de 2019, dicha Superintendencia fijó a partir del 1° de febrero de 2019, el límite máximo imponible en 79,2 UF. Las instrucciones de este Servicio sobre la materia, se encuentran en las Circulares Nos. 5 y 10 de 2019.