

CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y EL REINO DE ESPAÑA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO Y SU PROTOCOLO – ART. 4, ART. 14, ART. 22 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 3, ART. 4, ART. 42 N° 1, ART. 52, ART. 54, ART. 65 N° 3, ART. 74 N° 1, ART. 78 – CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 8 N°8, ART. 126.- (ORD. N° 2139 de 03.08.2023)

Consulta sobre Tratamiento tributario de pagos efectuados por empresa chilena a persona natural residente en España.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de los pagos que realiza una empresa chilena en virtud de un contrato de trabajo a una persona natural que ha adquirido residencia en España.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, desde enero del año 2022, una persona natural que vivía en Chile (trabajadora) permanece indefinidamente en España (donde habría adquirido residencia) y mantiene un contrato de trabajo indefinido con una empresa constructora chilena, para la cual trabaja de manera remota.

La sociedad le paga un sueldo mensual, descuenta sus cotizaciones y paga mensualmente el impuesto único de segunda categoría (IUSC). Agrega que no realiza ninguna otra actividad remunerada en España, por lo que sólo tiene estos ingresos de fuente chilena.

Luego, consulta sobre su situación tributaria, y en especial si debe seguir tributando mensualmente por IUSC, y si le corresponde efectuar la declaración anual de renta en Chile para el año tributario 2023 y años siguientes.

II ANÁLISIS

En primer lugar, es preciso señalar que, conforme al artículo 4° de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), “la ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile si la persona conserva, en forma directa o indirecta, el asiento principal de sus negocios en Chile”¹.

Conforme lo anterior, dado que la trabajadora sigue siendo dependiente de un empleador chileno y percibe sus ingresos desde Chile, mantendría su asiento principal de negocios en nuestro país, conservando su domicilio en Chile².

Luego, salvo que existan otros antecedentes, la trabajadora seguiría tributando en Chile por sus rentas de fuente chilena y de fuente extranjera, en conformidad con el artículo 3 de la LIR³.

Precisado lo anterior, las rentas del trabajo dependiente obtenidas por la trabajadora se encuentran gravadas con IUSC, conforme lo dispuesto en el N° 1 del artículo 42 de la LIR⁴.

En relación con la declaración anual de renta, por regla general están obligadas a presentar anualmente una declaración jurada de sus rentas las personas naturales residentes o domiciliadas en Chile, por las rentas gravadas con impuesto global complementario (IGC) a que se refiere el artículo 54 de la LIR, obtenidas en el año calendario anterior⁵. Sin embargo, la trabajadora no estará obligada a presentar esta declaración si en el año calendario anterior hubiera obtenido únicamente rentas gravadas con el IUSC u otras rentas exentas de IGC⁶.

¹ De acuerdo con el nuevo texto del N° 8° del artículo 8° del Código Tributario, se define “residente” como “toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses”. Por su parte, a falta de norma tributaria que defina el concepto de domicilio, este Servicio se ha remitido al artículo 59 del Código Civil, que lo define como la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella. Al respecto, ver la Circular N° 63 de 2021.

² Aplica criterio de Oficio N° 2038 de 2022.

³ Circular N° 63 del 2021 y Oficio N° 2038 del 2022.

⁴ El cual debe ser retenido el impuesto por el empleador y enterado al Fisco de acuerdo con los artículos 74, N° 1, y 78 de la LIR.

⁵ Siempre que estas, antes de efectuar cualquier rebaja, excedan, en conjunto, del límite exento que establece el artículo 52 de la LIR.

⁶ Artículo 65 N° 3 de la LIR.

Sin perjuicio de lo anterior, se deben tener presentes las disposiciones del Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo (Convenio)⁷.

Supuesto que sea considerada persona residente en Chile para efectos del Convenio, Chile podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora. Con todo, en la medida que no se cumpla alguna de las condiciones establecidas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio⁸, España tendrá derecho a gravar las remuneraciones por el trabajo ejercido⁹ en España, debiendo Chile eliminar la doble imposición en conformidad con el artículo 22 del Convenio mediante el otorgamiento de un crédito por los impuestos pagados en España sobre las referidas rentas¹⁰.

Por el contrario, si la trabajadora es considerada persona residente en España para efectos del Convenio, España podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora. Por su parte, dado que la remuneración es pagada por un empleador residente en Chile, este sólo podrá gravar la parte de la remuneración que corresponda al trabajo ejercido en Chile¹¹.

Finalmente, si conforme a las normas del Convenio, Chile no puede gravar las rentas del trabajo dependiente, procede la devolución del Impuesto Único de Segunda Categoría que el empleador en Chile ha retenido y enterado en arcas fiscales, en conformidad al artículo 126 del Código Tributario. Del mismo modo, respecto de futuras rentas, el empleador en Chile no tendrá obligación de retener el Impuesto Único de Segunda Categoría, en la medida que la consultante le presente un certificado emitido por la autoridad competente de España para efectos del Convenio, que acredite su residencia en ese país al momento de efectuarse el pago de las rentas.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) De acuerdo a la ley interna la trabajadora conserva su domicilio en Chile, por lo que continuará tributando en el país por sus rentas de cualquier origen y, en particular, sus rentas del trabajo dependiente se encontrarán gravadas con IUSC.
- 2) Si la trabajadora es considerada residente de Chile para efectos del Convenio, Chile podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora.

Con todo, en la medida que no se cumpla alguna de las condiciones establecidas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, España tendrá derecho a gravar las remuneraciones por el trabajo ejercido en España sin límite, en cuyo caso Chile deberá eliminar la doble imposición en conformidad con el artículo 22 del Convenio, otorgando un crédito por los impuestos pagados respecto dicha renta en España.

- 3) Por el contrario, si es considerada residente en España para efectos del Convenio, España podrá gravar sin limitaciones la renta de la trabajadora y Chile no tendrá potestad de gravar, excepto si el trabajo se realiza presencialmente en Chile y no se cumpla alguna de las condiciones establecidas en el apartado 2 del artículo 14 del Convenio, en cuyo caso aplicará el impuesto señalado en el número 1) de esta conclusión.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA

DIRECTOR

Oficio N° 2139 de 03.08.2023

Subdirección Normativa

Depto. Normas Internacionales

⁷ De ser también considerada como residente de España para los mismos efectos, se deberá determinar la residencia para efectos del Convenio mediante la aplicación de las normas de desempate establecidas en el párrafo 2 del artículo 4 del Convenio. Oficio N° 2038 del 2022.

⁸ Oficio N° 2038 de 2022 y en la parte pertinente Oficios N° 1472 y N° 1473, ambos de 2023.

⁹ Es decir, el lugar donde se encuentre físicamente la persona al momento de realizar el trabajo. Oficios N° 684 del 2021 y N° 2038 del 2022.

¹⁰ Ver instrucciones sobre las reglas sobre imputación por créditos por impuestos pagados en el exterior en la Circular N° 31 de 2021.

¹¹ En este caso, España deberá aliviar la doble tributación en virtud del artículo 22 del Convenio.