

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 74, N°1 - CONVENIO DE SEGURIDAD SOCIAL SUSCRITO ENTRE CHILE Y BRASIL, ART. 1, LETRA G), ART. 2, ART. 5 - OFICIO N°384, DE 2014. (Ord. N° 2994, de 02-11-2016)

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA POR APLICACIÓN DEL CONVENIO DE SEGURIDAD SOCIAL SUSCRITO ENTRE CHILE Y BRASIL.

I. ANTECEDENTES

En el correo electrónico indicado en el antecedente, se solicita la devolución de impuestos retenidos por AFP XXXX en la devolución de fondos previsionales de su cuenta de cotización obligatoria, que obtuvo en calidad de técnica extranjera entre junio de 1995 y diciembre de 2010. La tributación aplicada en dicha devolución no sería procedente a juicio de la recurrente porque contravendría lo señalado en el artículo 5° del Convenio de Seguridad Social suscrito entre la República de Chile y la República Federativa del Brasil, el cual establece la irreductibilidad del valor de los beneficios, en que las prestaciones pecuniarias de carácter contributivo concedidas y pagadas en virtud de la legislación nacional no están sujetas a reducción, modificación, suspensión ni retención por el hecho de que el beneficiario estuviere domiciliado en el territorio de la otra parte o en un tercer país.

II. ANÁLISIS

Al respecto se estima pertinente señalar como antecedente para resolver la situación que plantea, que la Ley N° 18.156, de 1982, dispone que los trabajadores técnicos extranjeros y sus empleadores, que cumplan los requisitos que se indican en ese cuerpo legal, se encuentran liberados 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. Previendo el legislador que se podría presentar el caso de trabajadores extranjeros que a pesar de estar liberados de cotizar en Chile, registraren cotizaciones en una Administradora de Fondos de Pensiones (AFP), estableció en el artículo 7° de dicha ley, que los trabajadores extranjeros que registraren cotizaciones en una AFP, pueden solicitar la devolución de los fondos previsionales que hubieren depositado, siempre que dieran cumplimiento los requisitos establecidos en el artículo 1° de esa ley.

En lo que respecta al tratamiento tributario que corresponde aplicar, este Servicio ha sostenido en diversos oficios, el último de los cuales es el N° 384, de 2014, que la devolución, conforme a la ley citada, de las cotizaciones previsionales obligatorias que trabajadores extranjeros tengan registradas a su nombre en una AFP, constituyen una renta afecta a impuesto, gravadas con el Impuesto Único de Segunda Categoría, ya que al perder su carácter previsional, deben ser afectadas con el impuesto del que quedaron temporalmente exentas cuando ellas fueron percibidas por el trabajador. Se agregó en el oficio, que es la respectiva AFP, conforme a lo establecido por el artículo 74 N° 1 de la LIR, quién debe efectuar la retención del Impuesto Único de Segunda Categoría.

Respecto del planteamiento que se expone en el sentido que la retención de impuesto efectuada por la AFP a la devolución de fondos previsionales conforme a lo dispuesto por el artículo 7° de la Ley N° 18.156, de 1982, vulneraría lo dispuesto en el Convenio de

Seguridad Social entre Chile y Brasil, se hace presente que dicho convenio se aplica exclusivamente a materias de seguridad social, tal como se aprecia en la norma que se transcriben a continuación:

Convenio de Seguridad Social entre Chile y Brasil:

“Artículo 2° “El presente convenio será aplicado:

En Chile: a las disposiciones legales que se refieren:

Al Nuevo Sistema de Pensiones de vejez, invalidez, y sobrevivencia, basado en la capitalización individual y al régimen de pensiones de vejez, invalidez y sobrevivencia, administrado por el Instituto de Normalización Previsional (INP);

Al régimen general de prestaciones de salud incluidos los subsidios por incapacidad laboral y maternal, y

Al Seguro Social contra riesgos de Accidentes del Trabajo y Enfermedades Profesionales...”

De lo dispuesto en la norma del Convenio de Seguridad Social transcrita en el párrafo anterior se desprende en forma clara e inequívoca que ese convenio se aplica exclusivamente a materias de carácter previsional y no afecta la aplicación de otro tipo de normas, como son las tributarias.

En cuanto a la norma específica que se vulneraría, y que no está en el artículo 5° como se señala en el correo electrónico sino que en el numeral 1 del artículo 20° del Convenio, ésta señala lo siguiente: “Las prestaciones pecuniarias concedidas de acuerdo con el régimen de una o ambas Partes Contratantes, no serán objeto de reducción, suspensión, o extinción exclusivamente por el hecho de residir el beneficiario en el territorio de la otra Parte Contratante.”

Por su parte, la expresión “prestaciones pecuniarias” está definida en la letra g) del artículo 1° del Convenio como sigue “g) “Prestaciones pecuniarias”, cualquier prestación en efectivo, pensión, renta, subsidio o indemnización previstos por las legislaciones mencionadas en el artículo 2, incluido todo complemento, suplemento o revalorización.”

Como se puede observar las “prestaciones pecuniarias” que no pueden ser objeto de reducción, suspensión, o extinción, son aquellas previstas por las legislaciones mencionadas en artículo 2, que otorgan beneficios de carácter previsional y en ellas no se incluye ninguna de índole tributaria, razón por la cual la retención de impuesto único de segunda categoría efectuada por la AFP a la devolución de fondos previsionales efectuada a la recurrente, conforme las instrucciones impartidas por este Servicio, no vulnera lo dispuesto en el Convenio de Seguridad Social entre Chile y Brasil.

Ahora bien, por tratarse de una persona de nacionalidad brasileña, podría ser aplicable en la especie el Convenio entre la República de Chile y la República Federativa del Brasil para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Relación al Impuesto sobre la Renta, que entró en vigor el 24 de julio de 2003 y se aplica con respecto a los impuestos sobre las rentas que se obtengan y a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición o se contabilice como gasto, a partir del 1 de enero del año 2004, en

la medida que acredite que tiene residencia en Brasil de acuerdo a lo que prescribe el artículo 4° de dicho Convenio.

En el caso que ello ocurriere, la norma aplicable, de acuerdo a la naturaleza de la renta que dio origen a la devolución o restitución de imposiciones previsionales, es aquella contenida en el artículo 15, Servicios Personales Dependientes del convenio. Conforme a dicha norma, si el perceptor de la renta permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración exceda de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, el Estado donde se ejerce el empleo tiene derecho a gravar la renta sin límites. De acuerdo a los antecedentes con que se cuenta, el período de 183 días que contempla el convenio se habría excedido largamente, razón por la cual Chile de acuerdo al convenio tendría derecho a gravar la renta percibida por el recurrente.

III. CONCLUSIÓN

En relación a la tributación de la devolución de cotizaciones previsionales obligatorias conforme a la Ley N° 18.156, de 1982, el Servicio mediante el Oficio N° 384, de 2014, sostuvo que la devolución de las cotizaciones previsionales obligatorias que trabajadores extranjeros tengan registradas a su nombre en una AFP conforme a la ley citada, constituyen una renta afecta a impuesto, gravadas con el Impuesto Único de Segunda Categoría, ya que al perder su carácter previsional, deben ser afectadas con el impuesto del que quedaron temporalmente exentas cuando ellas sean percibidas por el trabajador.

Del análisis de las normas del Convenio de Seguridad Social entre Chile y Brasil, se desprende que ese convenio se aplica exclusivamente a materias de carácter previsional y no afecta a la aplicación de normas tributarias; en consecuencia, la retención de impuesto único de segunda categoría efectuada por la AFP a la devolución de fondos previsionales efectuada a la recurrente, conforme las instrucciones impartidas por este Servicio, no vulnera lo dispuesto en dicho Convenio.

Para los efectos de invocar la aplicación del Convenio para evitar la doble imposición entre Chile y Brasil tendría que acreditar que tuvo residencia en ese país en los términos que define dicho convenio, en los períodos que percibió rentas en Chile. En el caso que ello ocurriere, Chile podría gravar la renta sin ninguna limitación por cuanto el recurrente habría permanecido en el país por un período superior a 183 días, lo que autorizaría a nuestro país gravar la renta, de conformidad a lo dispuesto en el convenio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2994, de 02.11.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Normas Internacionales