

**CÓDIGO TRIBUTARIO – NUEVO TEXTO – ART. 8, N°8 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 59, INCISO 4°, N°2 - OFICIO N° 2757 DEL 2009.
(ORD. N° 3602, DE 21.12.2021)**

Residencia por parte de una persona natural domiciliada en Alemania que ingresa a Chile.

Se ha consultado a este Servicio sobre la residencia en Chile de una persona natural domiciliada en Alemania que permanece en nuestro país por el tiempo que señala.

I ANTECEDENTES.

De acuerdo con su presentación, una persona natural (“AAA”) ingresó a Chile el 24.07.2020 y volvió al país donde mantiene domicilio (Alemania) el 25.03.2021. Desde su salida, AAA no ha vuelto a ingresar a Chile y no pretende hacerlo durante el 2021.

Señala que esta persona no estableció domicilio en Chile, dado que nunca tuvo ánimo de permanecer en el país, y que mantuvo su vivienda principal, relaciones sociales y principales vínculos laborales en Alemania.

Agrega que, durante su estadía en Chile, AAA continuó con sus labores profesionales independientes de manera remota, percibiendo ingresos por asesorías a clientes localizados en Alemania y en Chile.

Al respecto, formula distintas preguntas sobre la adquisición y pérdida de la calidad de residente en Chile por AAA y el consecuente tratamiento tributario de sus ingresos por la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), las cuales serán abordadas sistemáticamente en el siguiente Análisis, considerando las instrucciones impartidas por este Servicio mediante la Circular N° 63 de 2021 (la circular), a propósito de la definición de “residente” contenida en el nuevo texto¹ del N° 8° del artículo 8° del Código Tributario, y sobre el concepto de “domicilio” para fines tributarios.

II ANÁLISIS

De acuerdo al 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”.

La fecha desde la cual se debe contar el período a que se refiere el artículo 8° N° 8° del Código Tributario corresponde a la fecha de ingreso de la persona natural al país, acreditada o visada con los documentos o autorizaciones otorgados por las entidades competentes, como el Departamento de Policía Internacional².

Finalmente, a partir del artículo primero transitorio de la Ley N° 21.210, la circular instruye que la residencia de toda persona natural originalmente no residente ni domiciliada en el país (en adelante, “persona NOR”) que, a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 21.210 se encuentre en el país (esto es, al 01.03.2020) o haya ingresado con posterioridad a esa fecha, se deberá determinar conforme al nuevo texto del N° 8° del artículo 8° del Código Tributario.

Luego, considerando que en el presente caso AAA ingresó al país el 24.07.2020 y que salió³ de Chile el 25.03.2021, se cumplió el periodo de permanencia de 184 días dentro de un período de 12 meses, debiendo AAA ser considerado como residente para efectos tributarios en Chile desde el día en que se cumplan los 184 días con presencia en el país, esto es, a partir del 23.01.2021.

En cuanto a la pérdida de la calidad de residente por parte de la persona natural, la circular, a partir del texto de la ley, instruye que una persona natural perderá su residencia en caso de ausentarse del país por, al menos, 184 días, sean estos ininterrumpidos o no, dentro de un período de 12 meses consecutivos.

¹ La letra a) del N° 2 del artículo primero de la Ley N° 21.210 reemplazó el texto anterior del N° 8 del artículo 8° del Código Tributario.

² Oficio N° 2757 del 2009.

³ Para los efectos del presente análisis, se asume que la fecha en que AAA “volvió” a Alemania (25.03.2021) es la fecha en que “salió” de Chile.

En consecuencia, bajo los supuestos de hecho que señala el consultante, una persona que sale de Chile el 25.03.2021, sin volver a Chile durante los siguientes doce meses, perderá la residencia tributaria al ausentarse del país por 184 días, plazo que se inicia el primer día en que no tenga presencia física en Chile, lo que ocurre a contar del día siguiente de su salida del país. En consecuencia, perderá su residencia a partir del 25.09.2021⁴.

Se hace presente que, si bien las posibles situaciones de doble residencia tributaria pueden resolverse mediante las normas que al respecto establecen los Convenios de Doble Tributación suscritos por nuestro país, en el caso de Alemania no existe un Convenio.

En cuanto al tratamiento tributario de los ingresos de la persona natural, cabe tener presente las siguientes disposiciones legales:

- a) El inciso primero del artículo 3° de la LIR, al establecer que “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.”

Agrega su inciso segundo que, con todo, “el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas”.

- b) Por su parte, el artículo 10 de la LIR dispone que “se considerarán 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”.
- c) Finalmente, el artículo 60 de la LIR establece como regla general que “las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile (...), que perciban o devenguen rentas de fuente chilena que no se encuentren afectas a impuesto de acuerdo con las normas de los artículos 58 y 59, pagarán respecto de ellas un impuesto adicional (IA) de 35%”.

Conforme lo anterior, para determinar el tratamiento tributario de una renta obtenida por una persona natural que no tenga residencia o domicilio en Chile se debe analizar si queda comprendida en alguna de las situaciones de los artículos 58, 59 o 60, inciso segundo, de la LIR o, de lo contrario, se gravarán por la norma general del inciso primero del artículo 60 de la LIR.

En este caso, el contribuyente informa que las rentas provienen de servicios prestados de manera independiente y remota, consistentes en asesorías a clientes localizados en Alemania y Chile, sin otorgar mayores detalles al respecto. Luego, supuesto que sea aplicable el inciso segundo del artículo 3° de la LIR, el extranjero que constituya residencia o domicilio en Chile, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile, sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuente chilena.

Finalmente, sobre el tratamiento tributario de los ingresos de AAA en función de su calidad de residente o no, se informa lo siguiente en el mismo orden de presentación:

- 1) Rentas obtenidas por persona natural sin residencia en Chile por servicios de asesorías.

Las rentas obtenidas por una persona natural sin residencia en Chile por servicios de asesorías se gravan con IA con tasa de 15%, sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta sin deducción alguna, en conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, inciso cuarto, N° 2, de la LIR, que grava los trabajos de ingeniería o técnicos y los servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia o técnica preste a través de un consejo, informe o plano, sea que se presten en Chile o en el exterior. Lo anterior, sin perjuicio del aumento de tasa a un 20% en los casos que señala a continuación la misma norma.

⁴ Se debe tener presente que, según instruye la circular, la LIR también contiene una norma de control en su artículo 103 (y por tanto, no es una norma que determine la pérdida de domicilio o residencia per se), mediante la cual el contribuyente que prevé que perderá su domicilio y residencia deberá declarar el impuesto global complementario devengado que corresponda, en conformidad con la resolución que este Servicio emitirá para dichos efectos, el cual podrá ser reliquidado al año tributario siguiente. Procederá esta reliquidación en caso que finalmente no pierda su residencia o domicilio o si obtuviera rentas durante el periodo que falte para que se genere la pérdida de residencia, una vez ausente del país.

En el caso particular de AAA, se aplicará este impuesto por las rentas pagadas por sus clientes situados en Chile, hasta el último día antes de adquirir residencia en Chile.

- 2) Rentas obtenidas por persona natural con residencia en Chile por servicios de asesorías.

Las rentas obtenidas por una persona natural con residencia o domicilio en Chile por servicios de asesorías se gravan con el impuesto global complementario (IGC) del Título III de la LIR, en virtud del reenvío que al respecto establece el N° 2 del artículo 43 sobre las rentas del N° 2 del artículo 42 de la LIR.

En el caso particular de AAA, se aplicará este impuesto sobre las rentas pagadas por sus clientes situados en Chile y en Alemania a partir del día en que adquiera residencia en Chile.

- 3) Rentas por servicios de asesorías obtenidas por persona natural que obtuvo residencia en Chile, pero la perdió posteriormente.

Las rentas obtenidas por AAA, una vez que pierda su residencia en Chile, volverán a gravarse con el IA del artículo 59, inciso cuarto, N° 2, de la LIR, según lo expuesto más arriba.

- 4) Reingreso posterior a Chile.

En caso que AAA vuelva a ingresar a Chile con posterioridad a la pérdida de su residencia, habrá que establecer si cumple con los requisitos para adquirir la calidad de residente, de acuerdo con las reglas generales.

III CONCLUSIONES

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

- 1) La residencia de la persona deberá determinarse conforme al nuevo texto del N° 8° del artículo 8° del Código Tributario, vigente a partir del 01.03.2020.

En el caso analizado, la persona NOR que ingresó al país el 24.07.2020 y se encuentra presente en el país por más de 183 días en un período de 12 meses consecutivos, será considerado como residente para efectos tributarios en Chile desde el día en que se cumplan los 184 días con presencia en el país, esto es, a partir del 23.01.2021.

- 2) La persona que salió de Chile el 25.03.2021, sin volver durante los siguientes doce meses, perderá la residencia tributaria una vez transcurridos 184 días a contar del día siguiente de su salida del país, esto es, a partir del 25.09.2021.

- 3) Por las rentas provenientes de la prestación de servicios de asesoría AAA pagará, antes de adquirir la calidad de residente en Chile, el IA del artículo 59, inciso cuarto, N° 2, de la LIR. Una vez que adquiera residencia en nuestro país pagará IGC y, una vez que pierda la residencia, volverá a pagar IA por dichas rentas.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3602, de 21.12.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales