

RENTA - LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 3, ART. 10, ART. 59 BIS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, ART. 8, LETRA N), ART. 13, N°4 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 8, N°8. (ORD. N° 593, DE 28.02.2022)

Consulta sobre domicilio y residencia y tratamiento tributario de ventas de cursos online.

Se ha consultado a este Servicio sobre domicilio y residencia para fines tributarios y tratamiento tributario de ventas de cursos online.

**I
ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, una persona natural de nacionalidad chilena ha vivido en el extranjero (China) durante los últimos 15 años con visa de trabajo. Finalizada su visa a fines de 2020, estuvo 6 meses de paso por Chile (hasta marzo de 2021) y desde julio 2021 – aun cuando no tiene una visa de residencia definitiva – vive en los Estados Unidos de Norteamérica con la intención y ánimo de permanecer en dicho país y no en Chile.

Sus fuentes de ingreso provienen de ventas periódicas de cursos online mediante plataformas web. Los ingresos obtenidos de dichas ventas se encuentran alojados en una plataforma web internacional denominada XXXX (xxxx) que le permite la administración de clases, pagos y todo lo relacionado con su actividad educacional.

Tras citar las normas legales y señalar que el tratamiento tributario de los ingresos señalados importa determinar el domicilio de la persona natural, agrega que la persona natural no tendría ánimo de permanecer en Chile y no se encontraría obligada al pago de impuestos en Chile por los ingresos de residentes en el extranjero derivados de la venta de cursos online.

Estima que, además, el artículo 59 bis de la LIR contiene una exención expresa para el caso expuesto en su presentación.

Finalmente, tras indicar que, no obstante lo anterior, los ingresos sí estarán afectos a IVA en virtud de la letra n) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) tratándose de contribuyentes extranjeros, sin domicilio ni residencia en Chile, que presten servicios remotos para ser utilizados en territorio nacional por personas naturales o jurídicas no contribuyentes de IVA, formula una serie de consultas, las cuales serán abordadas en su mismo orden de presentación en el siguiente Análisis.

II ANALISIS

Conforme a su presentación:

- 1) Respecto del contribuyente que no ha permanecido en Chile durante 15 años y vuelve a Chile por seis meses y luego se va a otro país (con visa de turista), consulta si la ley tributaria chilena lo considera como residente chileno o extranjero o aplica el principio de nacionalidad o de ánimo.

De acuerdo con el artículo 3° de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), toda persona domiciliada o residente en Chile, paga impuestos sobre sus rentas de cualquier origen (renta de fuente mundial), 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 impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país¹.

Por su parte, y en lo que interesa, el artículo 4° del mismo cuerpo legal agrega que, para los efectos de la 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 Artículo 10, incisos primero y segundo, de la LIR: “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” y que “son rentas de fuente chilena, entre otras, las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas del uso, goce o explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual.”, respectivamente.

En consecuencia, supuesto que la persona estuvo domiciliada² en Chile, su permanencia durante 15 años fuera del país no necesariamente implicó la pérdida de domicilio si, como dispone el artículo 4°, conservó, en forma directa o indirecta, el asiento principal de sus negocios en Chile.

Respecto de su paso por Chile durante seis meses, supuesto que durante los 15 años de ausencia no tuvo domicilio en Chile, ni tampoco el ánimo de adquirirlo durante esos seis meses, todavía es necesario determinar si constituyó residencia en el país.

Al respecto, el N° 8 del artículo 8° del Código Tributario dispone que una persona natural adquirirá residencia en el país si permanece en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un periodo o periodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de 12 meses. Luego, como precisa la Circular N° 63 del 2021, una vez cumplidos 184 días de presencia en el país (“excedan” de 183 días), ininterrumpidos o no, en un periodo de 12 meses consecutivos, la persona será considerada residente desde el día en que se cumplan los 184 días con presencia en el país.

Por otra parte, conforme instruye la referida circular, la persona que adquirió residencia tributaria en Chile la perderá en caso de ausentarse del país por, al menos, 184 días, sean estos ininterrumpidos o no, dentro de un período de 12 meses consecutivos.

En cualquier caso, determinar la calidad de domiciliado o residente en Chile de un contribuyente es una cuestión de hecho que debe acreditarse en las respectivas instancias de fiscalización.

Finalmente, se precisa que, conforme a las disposiciones legales que determinan la residencia y domicilio de una persona, la nacionalidad no es un factor de conexión requerido. El ánimo, como se explicó bajo las referidas disposiciones, es relevante para los efectos de la determinación del domicilio, pero no de la residencia, basándose esta última en un hecho objetivo, cual es la permanencia en el país durante el plazo establecido en la ley.

- 2) En cuanto a la venta de cursos en línea, consulta a) como tributa en Chile respecto de la LIR y la ley del IVA; b) si existe alguna diferencia en dicha tributación si el servidor de la plataforma de cursos en línea se encuentra fuera de Chile; y, c) si existe alguna diferencia cuando el contribuyente sea residente chileno o no desde la perspectiva tributaria.

Si la persona natural efectuó ventas de cursos online siendo residente o domiciliado en Chile, sea que dichas ventas se hagan a usuarios en Chile o en el exterior, quedará afecto en Chile con el impuesto global complementario atendido lo expuesto en el N° 1) anterior (renta de fuente mundial). En este caso no se aplicaría la excepción establecida en el inciso segundo³ del artículo 3° de la LIR, toda vez que la persona natural sería de nacionalidad chilena.

Si la persona natural efectuó ventas de cursos online, pero sin ser residente ni domiciliado en Chile, sólo quedará afecto a impuestos a la renta en Chile por los pagos recibidos por las ventas realizadas a usuarios en Chile, por aplicación del artículo 3° de la LIR conforme al cual las personas no domiciliadas ni residentes en Chile tributan en el país solo por sus rentas de fuente chilena.

Por ende, según lo dispuesto en el artículo 59, inciso cuarto, N° 2, se aplicará el impuesto adicional, con tasa 35%, respecto de las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero, que se paguen o abonen en cuenta a personas sin domicilio ni residencia en el país. Para estos efectos, conforme con el N° 4 del artículo 74 de la LIR, las personas que paguen o abonen en cuenta dichas remuneraciones deberán retener el monto del impuesto adicional al tiempo de pagar tales rentas.

Con relación al IVA, si bien el consultante expresa que su actividad consiste en la venta de cursos online, luego aclara que realiza una actividad educacional y que obtiene rentas por la realización de clases online. Bajo ese supuesto, los servicios prestados por establecimientos educacionales se encuentran exentos por los ingresos que perciban debido a su actividad docente propiamente tal, a la luz de lo dispuesto en el N° 4 del artículo 13 de la LIVA.

² A falta de definición legal tributaria, para definir domicilio se debe recurrir al concepto del artículo 59 del Código Civil: “El domicilio consiste en la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella.” Más información sobre la adquisición y pérdida del domicilio, ver Circular N° 63 de 2021.

³ Artículo 3°, inciso segundo, de la LIR: “Con todo, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso al país solo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuente chilenas...”

Sobre el particular, este Servicio ha sostenido invariablemente que la franquicia en cuestión se hace extensiva a todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza, por lo que la circunstancia de que los cursos de formación sean prestados desde el extranjero en forma “online”, en una plataforma digital no obsta a la configuración de la franquicia, en tanto la actividad pueda calificarse como “docente propiamente tal”, esto es, aquella que tiene por objeto entregar conocimientos y técnicas sobre alguna disciplina en particular.

Por otra parte, en la letra n) del artículo 8° de la LIRS, agregada por la Ley N° 21.210, se introduce un nuevo hecho gravado especial aplicable a prestadores de servicios no domiciliados ni residentes en Chile que, desde el extranjero, prestan servicios utilizados en el territorio nacional. Esta norma contiene cuatro hipótesis de hechos imposables, dentro de los cuales no se encuentran comprendidos los servicios que prestan los establecimientos de educación, razón por la cual, la incorporación de este nuevo hecho gravado no altera lo expuesto precedentemente⁴.

- 3) Cómo declarar impuestos en Chile en caso de reconocer los dineros actualmente alojados en la plataforma internacional.

Supuesto que deba tributar por sus rentas de fuente mundial (es residente o domiciliado en Chile), las rentas obtenidas durante un ejercicio comercial deben ser declaradas y pagadas en abril del año siguiente, mediante el formulario 22 de declaración de impuestos anuales a la renta, sujeto al pago de multas e intereses en caso de incumplimiento.

En el mismo supuesto, como ya se ha señalado, los ingresos se encuentran exentos de IVA por aplicación de lo dispuesto en el N° 4 del artículo 13 de la LIRS.

Finalmente, a pesar que la presentación no lo consulta, el peticionario debe considerar también la eventual aplicación de los convenios para evitar la doble tributación vigente con Colombia, por ejemplo.

III CONCLUSIONES

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

- 1) La calidad de domiciliado o residente en Chile de un contribuyente debe determinarse caso a caso, atendiendo a los antecedentes de hecho, cuestión entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

El tratamiento tributario frente a la LIR será el que corresponda, de acuerdo a las reglas descritas en el Análisis.

- 2) Con relación al IVA, los servicios educacionales se encuentran exentos del mencionado tributo, aun cuando los cursos respectivos sean dictados en forma online, a través de una plataforma digital.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 593, de 28.02.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales

⁴ Oficio N° 2050 de 2021.