

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 3, ART. 4, ART. 10 Y ART. 103 –
D.L. N° 3.500, ART. 70 BIS Y ART. 71 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 8 N° 8 Y ART. 106 –
D.F.L. N° 2 DE 1959, ART. 15
(ORD. N° 1278 DE 17.05.2021).**

Tributación aplicable a rentas obtenidas por una persona que se traslada al extranjero y que habría perdido su domicilio y residencia en Chile.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación aplicable a rentas obtenidas por una persona que se traslada al extranjero y que habría perdido su domicilio y residencia en Chile.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en febrero del año 2017 un contribuyente se trasladó indefinidamente a Estados Unidos de Norteamérica (EE. UU.), para trabajar como dependiente de la matriz de su empresa.

Previamente finiquitó su relación laboral con la filial chilena y tramitó la visa o permiso de trabajo y residencia para EE. UU., pasando a obtener ingresos exclusivamente por el sueldo que le paga la matriz norteamericana por su trabajo prestado exclusivamente en y para dicho país (EE. UU.).

Agrega que no mantiene en Chile ningún negocio, ni participaciones en sociedades, ni fuente de ingreso, siendo su único nexos con el país, sus vínculos familiares y la propiedad de un departamento DFL N° 2 cuyo crédito hipotecario sigue pagando y ocupa para instalarse en las visitas que hace a su familia y que jamás superan dos ocasiones por año calendario.

En cada una de sus visitas no permanecería más de 2 a 3 semanas, por lo que su permanencia en Chile por cada año comercial o calendario es de aproximadamente 1 mes (sumando las dos visitas anuales).

Conforme las normas y pronunciamiento que cita¹, concluye que habría perdido la residencia y que, respecto de la tributación por la explotación (arrendamiento) del DFL N° 2, la renta sería exenta para su dueño, tanto en primera categoría como en global o adicional, con independencia de la pérdida de residencia o domicilio, conforme al artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 y lo ratificado² por este Servicio.

Por otro lado, agrega que el artículo 103 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), obliga al contribuyente que dejare de tener domicilio y residencia en Chile a tributar su impuesto global complementario (IGC) antes de ausentarse del país³. Sin embargo, no existirían instrucciones sobre la forma de concretar esta orden que, además, sería impracticable porque el período para declarar el formulario 22 de renta no se inicia hasta abril del año siguiente al de la obtención de las rentas, cuando comienza el respectivo proceso de declaración, lo que haría imposible su presentación antes de ese mes⁴.

Conforme lo anterior solicita ratificar o rectificar una serie de criterios que, por su extensión, serán absueltos directamente en el siguiente Análisis.

II ANÁLISIS

Respecto del primer criterio, esto es, que habría perdido su domicilio y residencia en Chile a la época de su traslado a EE. UU., lo que ocurrió en febrero de 2017, se informa que, de acuerdo con el artículo 3° de la LIR, toda persona domiciliada o residente en Chile paga impuestos 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 afectas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente de entrada esté dentro del país.

Por su parte, conforme al artículo 10 de la LIR, son 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

¹ Artículo 8°, N° 8, del Código Tributario; artículo 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; y, artículos 59 y 65 el Código Civil. Cita asimismo Oficios N° 1954 de 1998, N° 1583 de 2008 y N° 1383 de 2015.

² Oficio N° 4920 de 2000.

³ Oficios N° 1826 de 2016 y N° 2306 de 2016.

⁴ Informa que presentó su declaración de renta AT 2018 en abril de ese año, declarando IGC por el sueldo obtenido (y reliquidado) en Chile antes de su partida en 2017 (sueldos mes de enero y parte de febrero), sin que desde esa fecha haya obtenido otra renta de origen chileno (por lo que no le correspondía y, por ende, no presentó declaración de renta por el AT 2019); con lo que, en su opinión, la orden del artículo 103 de la LIR fue cumplida por su representada, sin que se haya originado perjuicio fiscal.

contribuyente. A contrario sensu, son rentas de fuente extranjera, las provenientes de bienes situados en el exterior o de actividades desarrolladas en el mismo lugar.

Por otro lado, el N° 8° del artículo 8° del Código Tributario, según su texto vigente a la época de la consulta, definía “residente” como toda persona natural que permanezca en Chile más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos”⁵.

El artículo 4° de la LIR agrega que la sola ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile para los efectos de esa ley. Esta norma se aplica, asimismo, respecto de las personas que se ausenten del país, conservando el asiento principal de sus negocios en Chile, ya sea individualmente o a través de sociedades de personas.

Conforme lo anterior, el lugar donde la persona ejerce la actividad de la cual obtiene la mayor parte de sus ingresos y se encuentran radicados sus principales intereses económicos es un elemento esencial para los fines tributarios, razón por la cual la sola ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida del domicilio en Chile respecto de las personas que se ausenten del país pero conservan el asiento principal de negocios en Chile.

Por consiguiente, si un contribuyente que ha estado domiciliado en Chile ya no tiene residencia en el país de acuerdo con lo dispuesto en el N° 8 del artículo 8° del Código Tributario y tampoco conserva en Chile el asiento principal de sus negocios, ha perdido su domicilio en Chile desde el punto de vista tributario.

En la medida que se conserven dichas condiciones mantendrá su calidad de no domiciliada en Chile para los fines tributarios, aun cuando visite Chile ocasionalmente por razones familiares, a menos que sus visitas se extiendan por el plazo establecido en el N° 8 del artículo 8° del Código Tributario, caso en el cual será calificado residente para efectos tributarios⁶. Conforme lo anterior, y respecto de su segunda consulta, en la situación descrita y conforme al artículo 3° de la LIR, no existiría obligación de declarar y pagar impuestos en Chile sobre los ingresos obtenidos por su trabajo en el extranjero.

Lo anterior, por cierto, sin perjuicio de la tributación que corresponda aplicar a las utilidades, ganancias o beneficios que se generen producto de las inversiones que realice en Chile con los ingresos obtenidos en el extranjero⁷.

En cuanto a su tercera consulta, en el entendido que efectivamente ha perdido su domicilio y residencia en Chile, el artículo 103 de la LIR dispone que, antes de abandonar el país, debe declarar y pagar la parte del IGC devengado correspondiente al año calendario de que se trate.

Luego de separar sus resultados y pagar el IGC por sus rentas de cualquier origen sobre el período que corresponda, deberá tributar únicamente por sus rentas de fuente chilena, con impuesto adicional, conforme las reglas generales.

Por lo tanto, no corresponde declarar el IGC en el mes de abril del ejercicio siguiente a la obtención de las rentas⁸, sino presentar el formulario 22 de declaración de impuestos anuales a la renta en la unidad de este Servicio correspondiente al domicilio que tenía hasta el momento de la pérdida de domicilio y residencia en Chile.

Con todo, supuesto que no se verifique perjuicio fiscal, cuestión que debe ser verificada en la respectiva instancia de fiscalización, podría aplicarse lo dispuesto en el artículo 106 del Código Tributario, que permite remitir, rebajar o suspender las sanciones pecuniarias, a juicio exclusivo del Director Regional, si el contribuyente prueba que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la acción u omisión en que hubiere incurrido o si el implicado se ha denunciado y confesado la infracción y sus circunstancias⁹.

⁵ A partir del 1 de marzo de 2020, el N° 8 del artículo 8 del Código Tributario fue modificado por la Ley N° 21.210.

⁶ Oficio N° 787 de 2018.

⁷ Por otro lado, este Servicio se encuentra facultado, en base a lo prescrito por el artículo 70 de la LIR, para solicitar en sus procesos de fiscalización, que se acredite o justifique el origen de los fondos con los que los contribuyentes han solventado en el país sus gastos, desembolsos o inversiones, provenientes de recursos originados en el extranjero.

⁸ De acuerdo con la presentación, dada la ausencia de rentas de fuente chilena por declarar (desde febrero 2017), el peticionario entendía que en el AT 2018 sólo debía declarar el IGC por los sueldos reliquidados de enero y parte de febrero del año comercial 2017, cumpliendo en su concepto lo dispuesto por el artículo 103 de la LIR.

⁹ Agrega esta norma legal que, sin perjuicio de lo anterior, el Director Regional podrá anular las denuncias notificadas por infracciones que no constituyan amenazas para el interés fiscal u omitir los giros de las multas que se apliquen en estos casos, de acuerdo a normas o criterios de general aplicación que fije el Director.

En cuarto lugar, y respecto de las rentas provenientes del arriendo del DFL N° 2, las cuales estima no debieran declararse ni tributar, ni aún con impuesto adicional, cabe señalar que, de acuerdo con el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959, sobre plan habitacional¹⁰, el peticionario, independientemente que pierda o no su domicilio o residencia en Chile, se encuentra exento de todo gravamen por las rentas que obtenga producto de la explotación de bienes raíces acogidos al DFL N° 2 de 1959, con independencia también del porcentaje o cuantía que aquella eventual renta represente dentro del total de los ingresos del contribuyente (esto, último, sin perjuicio de lo señalado en el párrafo penúltimo del presente Análisis).

Como ha precisado este Servicio, la referida disposición cubre las rentas que periódicamente el contribuyente genere producto de la explotación de las viviendas, mientras se mantengan bajo su propiedad, excluyendo las rentas derivadas de la enajenación o cesión de los referidos inmuebles, las cuales quedan sujetas a las normas generales de la LIR¹¹.

Finalmente, si el contribuyente que mantiene su residencia en Estados Unidos efectúa inversiones con los ingresos obtenidos durante su residencia en ese país para su inversión en Chile, se deberá atender al asiento o fuente “principal” de sus negocios, para efectos de determinar si el contribuyente ha adquirido domicilio en Chile para efectos fiscales¹².

Es decir, se deberá considerar el lugar donde la persona ejerce la actividad de la cual obtiene la mayor parte de sus ingresos y donde se encuentran radicados sus principales intereses, en relación con sus actividades realizadas en EE. UU., puesto que donde esté la fuente “principal” de ellas, fijará su domicilio¹³.

Para estos efectos, se deberá considerar la totalidad de las rentas obtenidas de sus actividades en Chile¹⁴, considerando también los bienes cuyas rentas estén exentas de impuesto, como sucede con lo establecido en el inciso primero del artículo 15 del DFL N° 2 de 1959.

No es posible determinar a priori dónde obtiene la mayor parte de sus ingresos y dónde se encuentran radicados sus principales intereses, cuestión de hecho cuya verificación compete a las instancias de fiscalización correspondientes.

III CONCLUSION

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

- 1) Supuesto que el peticionario ha perdido su residencia y domicilio en Chile, debe tributar solo respecto de las rentas de fuente chilena.
- 2) Por lo anterior, toda renta que hubiera obtenido desde febrero de 2017 por sus trabajos prestados en el extranjero (EE. UU.), no tributa en Chile al momento de su obtención ni al momento que eventualmente las ingrese al país, en el entendido que efectivamente ha perdido su domicilio y residencia, y no lo ha recuperado.

Lo expuesto es sin perjuicio de los impuestos que correspondan respecto de las rentas que obtenga provenientes de inversiones efectuadas en Chile, con los recursos obtenidos en el extranjero, mientras se mantiene sin domicilio ni residencia en Chile.

- 3) El contribuyente que dejare de estar afecto al IGC por perder su domicilio y residencia en Chile deberá declarar y pagar, antes de ausentarse del país, la parte del impuesto devengado correspondiente al año calendario de que se trate conforme al artículo 103 de la LIR.
- 4) Las rentas provenientes del arriendo de inmuebles acogidos al DFL N° 2 de 1959 no deberán ser declaradas ni tributar con los impuestos de primera categoría, IGC o adicional.

¹⁰ De acuerdo con la norma, “Las rentas que produzcan las “viviendas económicas” no se considerarán para los efectos del IGC ni Adicional, y estarán, además, exentas de cualquier impuesto de categoría de la Ley de Impuesto a la Renta. // Igual tratamiento tendrán las rentas provenientes de la enajenación de “viviendas económicas” que se obtengan en cumplimiento de un contrato de arrendamiento con opción de compra, salvo que el tradente sea la empresa que construyó dichas viviendas. // Las exenciones establecidas en el inciso anterior se aplicarán, también, en aquellos casos en que el inmueble sea ocupado por su dueño.”

¹¹ Salvo el caso contemplado en el inciso segundo del artículo 15 del referido texto legal. Oficio N° 774 de 1995.

¹² Oficio N° 26 de 2019.

¹³ Ver Oficio N° 2063, de 2012.

¹⁴ Oficio N° 787 de 2018 y N° 2063 de 2012.

- 5) Si el contribuyente interna sus ingresos a Chile para invertir en el país se deberá atender al lugar donde ejerce la actividad de la cual obtiene la mayor parte de sus ingresos y donde se encuentran radicados sus principales intereses para determinar su domicilio.

Dicha relación deberá ser determinada en la instancia de fiscalización correspondiente, teniendo como parámetro el monto de los ingresos obtenidos provenientes de sus negocios e intereses en Chile, en relación con el total de estos obtenidos en el país y el extranjero.

Para estos efectos deberá considerar la totalidad de sus ingresos, sean afectos, no afectos o exentos de impuesto.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1278 del 17-05-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos