

¿Tengo obligación de retener Impuesto Adicional por el pago de hoteles y otros servicios remesados al extranjero?

Estimados(as) clientes y amigos(as):

Siendo un período de relajación para reponer fuerzas, también es un buen tiempo para aprender y realizar una revisión de nuestros actos, para saber si debemos enmendar o seguir tal cual lo hemos hecho hasta aquí, para evitar alguna sorpresa por incumplimiento de nuestras obligaciones tributarias (sean éstas directas o indirectas), les presentamos algunos conceptos que ya pueden saberlos, pero que no está de más recordarlos y analizar su implicancia en la vida cotidiana.

Considerando que todos, alguna vez, utilizamos o utilizaremos la tecnología para buscar el mejor uso de nuestros recursos y también considerando los cambios existentes en las normas tributarias y legales que varían en cada país, es nuestro interés colocar un tema que empezará a ser más relevante cuando asumamos de quién es la responsabilidad de la tributación de una empresa o persona extranjera que recibe pagos desde Chile, pudiéndose hacer la siguiente pregunta:

¿El envío de remesas por pago de servicios que se utilizarán en el extranjero debe pagar algún impuesto?

Si hoy realizo una remesa **para adquirir un bien**, que me llegará a Chile, **estoy realizando una parte del proceso de importación**, ya que al momento de ingresar el bien al país tendré que cumplir con las normas del Servicio Nacional de Aduanas, pagar el impuesto de Importación, si corresponde, y el Impuesto al Valor Agregado. En resumen, el envío del pago del valor por la importación no está afecto a Impuesto Adicional al momento de enviar la remesa, pero sí se devengarán tributos al momento de realizar la “nacionalización” del bien (esto ocurre cuando lo interno al país el bien, debiendo pagar el impuesto de importación, si procede, y el IVA).

Ahora, si nos cambiamos de objetivo y lo que estoy pagando es **un servicio que utilizaré en Chile**, por ejemplo, el acceso a una base de datos (acceder a la información de Bloomberg, a un diario digital o a contenido técnico, gráfico, etc., que me entreguen por vía internet), el tratamiento es diferente. En ese caso, **existe la obligación de realizar una retención de impuesto al momento de remesar la remuneración** (en general la retención es de un 35%, que es el monto del impuesto que se debe pagar; esto se reduce si el servicio es una asesoría técnica, por ejemplo, o si corresponde a un servicio personal o si también se genera por la prestación realizada por una empresa o persona domiciliada en un país con el cual Chile tenga un convenio para evitar la doble tributación).

No sé si recuerdan que hace algún tiempo el Servicio de Impuestos Internos (SII), dentro de sus atribuciones de fiscalización, solicitó a la empresa Google ciertos antecedentes respecto de los pagos que empresas y personas chilenas realizaban por sus servicios. Esto mismo podría ocurrir con cualquier sitio que, para acceder a sus servicios, cobre una tarifa, como es el caso de Skype, Whatsapp y otros prestadores que utilizan la plataforma internet para entregar sus prestaciones (independiente si el cobro es bajo o alto). Por ejemplo, ver lo indicado en oficio del SII N° 1.954, de 25.08.2011 <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2011/renta/ja1954.htm>

Siendo directo, toda renta que se genere desde Chile a favor de una persona o empresa extranjera, estará afectada al Impuesto Adicional, el cual debe ser retenido por el pagador (sea empresa o persona natural).

¿Cuál es la obligación del pagador de rentas desde Chile por un servicio que utilizaré en el exterior?

Primero, hay que considerar que el **Impuesto Adicional** grava a las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y a las personas jurídicas constituidas en el extranjero, **por las rentas de fuente chilena que perciban o devenguen**.

La normativa del Impuesto Adicional está incluida en los artículos 58 al 64 de la Ley de la Renta, siendo complementado con lo establecido en el artículo 74, N° 4, referido a la retención obligatoria que debe realizar todo contribuyente que remese o pague al exterior rentas afectas al Impuesto Adicional.

Específicamente, para el caso tratado, lo que se aplica es lo dispuesto en el artículo 59, inciso cuarto N° 2, donde se establece que estarán afectas a Impuesto Adicional las **“remuneraciones por servicios prestados en el extranjero”** (hay exenciones relacionadas principalmente con el ámbito de la exportación, como para otros servicios tales como fletes y comisiones), **con tasa 35%**.

Segundo, hay que definir la obligación general establecida en la Ley de la Renta que determina el sujeto del impuesto, para lo cual transcribiremos lo indicado por el SII en el N° 2 del Oficio N°863, de 25.04.2008, que explica varios conceptos relevantes en el tema tratado, lo que remarcamos:

*“2.- Sobre el particular, cabe señalar en primer término que el artículo 3° de la Ley de la Renta, establece que toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entrada 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 país.**”*

Agrega la citada norma legal, 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 fuente chilena. Este plazo podrá ser prorrogado por el Director Regional en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo expuesto en el párrafo anterior.

*De lo antes expuesto, se desprende que la Ley de la Renta contempla un principio dual de jurisdicción para la aplicación de sus normas, ya que por un lado, sustenta **el principio de la residencia o renta mundial, respecto de las personas residentes en Chile**, y por otro, **el principio de la fuente, respecto de los no residentes en el país.***

*Para la aplicación de estos principios, el artículo 10 de la ley del ramo, preceptúa que se consideran **rentas de fuente chilena las que provienen de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él**, cualquiera que sea el domicilio o residencia del contribuyente, señalando expresamente que son rentas de fuente chilena, entre otras, las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual. A contrario sensu de lo antes señalado, **son rentas de fuente extranjera aquellas provenientes de bienes situados en el extranjero y de actividades desarrolladas en el mismo lugar.***

*También debe hacerse presente que dicho texto legal contempla otro principio de aplicación general, que corresponde al de **la fuente pagadora**, y que se refiere a aquellas operaciones o prestaciones a que alude el artículo 59 de la Ley de la Renta, en el cual se establece que las sumas que se remesen al exterior, se afectarán con un impuesto adicional, en calidad de único a la renta, **considerando para tales efectos el pago de las rentas, independientemente del territorio donde se realicen las actividades o se presten los servicios.**”*

El mismo documento emitido por el SII (<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2008/renta/ja863.htm>), indica en otro párrafo lo siguiente:

*“El citado impuesto adicional se aplica en calidad de único a la renta, y **debe ser retenido por la persona o institución que remese al exterior o pague la renta afecta al referido tributo**, debiendo declararse y enterarse en arcas fiscales hasta los doce primeros días del mes siguiente al de su retención, conforme a lo dispuesto por los artículos 74 N° 4 y 79 de la Ley de la Renta.”*

Hacemos notar que la consulta, que motiva el pronunciamiento del organismo fiscalizador, es de una persona que hospitalizó a un paciente en Cuba, concluyéndose que debe retener y pagar el Impuesto Adicional por la remuneración que remese desde Chile (se aplica tasa especial de 15%, ya que se considera que los servicios médicos son prestaciones profesionales o técnicos).

En otra consulta resuelta por el SII, a través del Oficio N°2.211, de 24.06.2009, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2009/renta/ja2111.htm>, se pregunta por tratamiento tributario aplicable al reembolso de gastos que desde Chile se le hacía a un mandatario extranjero (que era la empresa matriz que pagó servicios por cuenta de su filial chilena), indicándose lo siguiente:

*“En efecto, en el caso planteado, a la casa matriz sólo le cabe un papel de intermediaria, por lo tanto, si el verdadero beneficiario de los valores egresados desde Chile, **es un tercero que no tiene residencia en el país, deberá soportar el impuesto Adicional si se trata de rentas o cantidades gravadas en virtud del impuesto ya citado**, y si así fuera, la agencia en Chile **debe practicar la retención correspondiente establecida al efecto en el artículo 74, N° 4 de la Ley de la Renta**, dependiendo su tasa del tipo de servicio o prestación de que se trate.”*

Por último, cuando salimos de viaje siempre llevamos nuestra tarjeta bancaria de crédito/débito, no sabiendo que al operar con ella igualmente estamos generando hechos gravados con el Impuesto Adicional. Por ejemplo el cargo que cobra el banco extranjero por el avance o pago realizado en el exterior no paga Impuesto Adicional, por ser considerado una “comisión”, aplicándose una exención; sin embargo, el cargo del 1% por avance o transacción sí se afecta con impuesto adicional, ya que se trata de una prestación que realiza una empresa extranjera y es pagada por un contribuyente chileno (nosotros no lo vemos, pero Transbank hace el pago de esa retención que es con tasa del 35%; Ver lo indicado en párrafo final del Oficio del SII N° 3.174, de 10.07.2006 (<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2006/renta/ja3174.htm>):

“Por último, con relación a los Cargos No Clasificados, con el mérito de los antecedentes tenidos en vista, puede informarse que el monto del 1% del valor de la compra o avance que se efectúe en el exterior con tarjetas emitidas en Chile en moneda distinta al dólar norteamericano y de que es beneficiario VISA, constituye una remuneración que se paga por un servicio prestado en el extranjero, prestación que consiste en posibilitar el uso de la tarjeta en el extranjero como medio de pago o de avance en dinero efectivo, en moneda diferente al dólar de EE.UU., proveyendo por sí o por terceros de la infraestructura necesaria a ese fin. Por consiguiente, dicho monto se encuentra afecto al Impuesto Adicional establecido en el artículo 59° número 2) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con tasa de 35%, el cual debe ser retenido y enterado en arcas fiscales en conformidad a lo dispuesto en los artículos 74 N° 4 y 79 de la misma ley, por Transbank o quien administre actualmente los flujos financieros intercambiados con el exterior derivados de las operaciones internacionales de compras y avances de tarjeta.”

Nota:

El oficio se refiere sólo a los servicios prestados por los agentes que intervienen directamente en la operación de la tarjeta, no a los beneficiarios de los pagos por compras, como podría ser un hotel, una clínica, un tour operador, etc., que obviamente también podrán estar gravados con el Impuesto Adicional, como ya a éstas alturas de lo leído del documento habrán tomado conocimiento.

Como se puede apreciar, hay una clara responsabilidad **que afecta al pagador de la renta en determinar los hechos gravados con el Impuesto Adicional** y con ello cumplir la obligación de realizar la retención del mencionado tributo, lo cual a partir del 01.01.2013 ya no será con una tasa provisional (se modificó la norma del art. 74 N° 4 de la Ley de la Renta, en la última reforma tributaria insertada por la Ley N° 20.630 ya mencionada), sino que se debe enterar en su totalidad (antes se permitía para ciertas remesas hacer la retención con tasa 20% como tasa provisional, siendo de cargo del prestador extranjero el realizar la declaración del Impuesto Adicional, lo que era impracticable en la mayoría de los casos).

Conclusiones:

Dado lo anterior, tenemos claridad en lo siguiente:

1. Una persona o empresa domiciliada en Chile que pague o remese rentas a un contribuyente extranjero, deberá retener obligatoriamente el Impuesto Adicional que afecte a dicha remuneración y enterar dicha retención en arcas fiscales (formulario 50). Lo anterior es salvo que opere alguna exención (ya comentada para el sector exportador y algunos servicios específicos).
2. Se devengará el mencionado impuesto, por ejemplo, en el pago realizado vía internet a un portal extranjero de servicios, como puede ser un buscador, una empresa de música, de libros, una empresa de telefonía, etc., no importando si el pago se hace con transferencia o con tarjeta de crédito (recuerden que la remesa de remuneración está asociada a la prestación de servicios).
3. Lo mismo ocurrirá cuando se remite al extranjero el valor de la estadía de hotel o plan de viaje, dado que cumple con todos los requisitos para ser tratado como un servicio que se presta en el extranjero cuya remuneración la paga un contribuyente nacional (lo único que no está afecto a la retención es el monto de los pasajes). Por ello, dado que la persona o empresa que paga el servicio NO es la que realiza directamente la remesa al exterior, siendo la Agencia de Viajes o la empresa Tour Operadora la que la efectúa, recae en estos últimos la responsabilidad de realizar los pagos del Impuesto Adicional que afecte a la remesa de remuneraciones que grave los servicios.
4. Distinto es el caso si la persona realiza la compra y envió directamente a través de un giro o remesa o paga con la tarjeta de crédito o débito, ya que en ese caso será la responsable de realizar el pago del Impuesto Adicional que afecte a la remuneración que se encuentra pagando.

Esperando haber contribuido a entregar información para la adecuada operación administrativa de las empresas que realizan remesas o pagos de servicios al exterior, como también de las personas naturales que directamente operan a través de internet, advertimos que los organismo fiscalizadores (SII y otros) tiene la posibilidad de rastrear las remesas y pagos de valores al exterior, razón por la cual no es un problema de disposición de datos, sino más bien de tiempo y costos, pero hoy es una situación mucho más posible de revisar para que todos los que estamos dentro de la operación cumplamos la obligación del pago del impuesto que corresponda a la remesa que se está realizando.

Saludos y **felices vacaciones**, aunque sea paradójal el saludo..... simple coincidencia con el tema.

**OMAR A. REYES RÍOS**

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: 562 2270 1000 • www.circuloverde.cl