

# UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

Facultad de Ciencias Empresariales

Departamento de Administración y Auditoría.



MEMORIA PARA OPTAR A TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR.

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

ALUMNA : RUTH FUENTES HERMOSILLA.  
PROFESOR GUIA : JAIME LANDAETA BAHAMONDE.

CONCEPCIÓN, 2016

**AGRADECIMIENTOS.**

*Quiero agradecer a las personas que siempre han creído en mí, mis padres, Sigisfredo Fuentes y Sonia Hermosilla, quienes han sido un apoyo moral y económico para lograr este fin, porque sin sus consejos esto no hubiese sido posible. Gracias por su paciencia.*

*A mis hermanos por entregarme alegría y fuerza día a día, a mis amigos tanto nacionales como extranjeros de los países: Alemania; Colombia; Corea del Sur; México; Eslovenia y todas aquellas personas que me apoyaron cuando comencé esta investigación lejos de casa, en un país que me entregó muchas alegrías y tristezas a la vez, España. Gracias a todos por su apoyo incondicional.*

*Quiero expresar también mis agradecimientos, de manera especial y sincera al profesor guía, Sr. Jaime Landaeta Bahamonde, por aceptarme para realizar este proyecto de investigación bajo su dirección. Su apoyo y confianza en mi trabajo y su capacidad para guiar mis ideas, han sido un aporte invaluable para mí, no solamente en el desarrollo de mi tesis, sino también en mi formación como investigadora. Le agradezco también el haberme facilitado los medios suficientes para llevar a cabo todas las actividades propuestas en el desarrollo de mi investigación.*

*Ruth Fuentes Hermosilla.*

**ABREVIATURAS.**

Art.	:	Artículo.
A.C.	:	Año Comercial.
A.T.	:	Año Tributario.
C.D.T.I.	:	Convenio para evitar la doble Tributación Internacional
CC.AA.	:	Comunidades Autónomas.
CC.LL.	:	Corporaciones Locales.
I.R.	:	Impuesto a las Rentas.
I.A.	:	Impuesto Adicional.
I.G.C.	:	Impuesto Global Complementario.
I.R.N.R.	:	Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
I.R.P.F.	:	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.
S.I.I.	:	Servicio de Impuestos Internos.
L.I.R.	:	Ley de Impuesto a la Renta.
L.I.R.N.R.	:	Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
L.I.R.P.F.	:	Ley de Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.
OCDE	:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
ONU	:	Organización de las Naciones Unidas.
RET	:	Retención.
T.R.L.I.R.N.R.	:	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
T.R.L.I.R.P.F.	:	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
U. E.	:	Unión Europea.

**RESUMEN.**

Las facilidades geográficas de desplazamiento tanto terrestre, aéreo o marítimo y las altas tasas de competitividad que exige el mundo actual, han causado que muchos profesionales busquen en otros países, nuevas oportunidades laborales, con la esperanza de mejorar su economía y regresar a su nación después de un periodo determinado.

Dado lo anterior, es indispensable tener conocimiento del sistema tributario, tanto del país propio como de otros países, sobre todo de los cuales tenemos pensado prestar servicios profesionales en virtud de contratos de trabajos u otro mecanismo.

Este estudio logra desarrollar el trabajo de investigación “Análisis del sistema tributario chileno y español, enfocado en el impuesto a profesionales no residentes”, donde en primer lugar, se consigue estudiar la normativa interna propia de cada Estado, en relación a la persona residente, definiendo los conceptos que ayudan al entendimiento de las leyes.

Por último, para alcanzar los objetivos del estudio, se realiza el análisis de las leyes aplicables a las personas no residentes, con la finalidad de crear un cuadro comparativo de las diferencias y similitudes que pueden darse en las leyes de cada Estado. Todo esto con el propósito, que el profesional no residente conozca en la situación y la posterior obligación fiscal que conlleva prestar servicios en un país que lo califica como no residente, aplicándole otros regímenes de tributación distintos a las personas residentes o domiciliados.

**Índice.**

AGRADECIMIENTOS.....	2
ABREVIATURAS.....	3
RESUMEN.....	4
INTRODUCCIÓN.....	10
1. OBJETIVOS GENERALES.....	13
2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	13
3. JUSTIFICACIÓN.....	14
4. METODOLOGÍA.....	14
CAPITULO I.	
REPÚBLICA DE CHILE, LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.....	15
1 Antecedentes Históricos.....	15
CAPITULO II.	
GOBIERNO DE ESPAÑA, LEY SOBRE IMPUESTO A LAS PERSONAS FÍSICAS....	18
1. Reformas Tributarias más relevantes.....	18
CAPITULO III.	
CONCEPTOS GENERALES.....	22
1. Concepto Renta según normativas chilenas y españolas.....	22
2. Origen de la Renta.....	23
2.1. Conceptos de renta de fuente mundial.....	23
2.2. Concepto de renta de fuente chilena.....	24
3. Concepto de establecimiento permanente.....	25
4. Concepto de Residencia.....	26
5. Concepto de Domicilio.....	29
6. Concepto de Territorialidad.....	32
7. Disposición especial en la ley chilena.....	33
8. Pérdida de Residencia o Domicilio.....	33
9. Concepto de Unión Europea.....	35
10. Concepto de Comunidad Autónoma en España.....	37

11. Concepto de Corporaciones Locales en España.....	39
12. Impuesto que grava la Renta de las Personas Naturales en Chile. ....	41
12.1. Impuesto Único de Segunda Categoría.....	41
12.2. Impuesto Global Complementario.....	42
12.3. Impuesto Adicional.....	44
13. Impuesto que grava las rentas de las Personas Físicas Residentes en España. ....	44
CAPÍTULO IV.	
MARCO TEÓRICO.....	57
1. IMPUESTO ADICIONAL EN CHILE. ....	57
1.1. Historia del Impuesto Adicional en Chile.....	57
1.2. Definición de Impuesto Adicional en Chile.....	58
1.3. Propósito del Impuesto Adicional en Chile. ....	58
1.4. Características del Impuesto Adicional en Chile. ....	59
1.5. Sujeto del Impuesto Adicional en Chile. ....	60
1.6. Hechos gravados con Impuesto Adicional en Chile.....	61
1.7. ANÁLISIS DE LOS HECHOS QUE GRAVAN A PROFESIONALES SIN RESIDENCIA NI DOMICILIO EN CHILE.....	63
1.7.1. ARTÍCULO 59° N° 2.....	63
1.7.1.1. Contribuyente.....	63
1.7.1.2. Rentas Gravadas.....	63
1.7.1.3. Base Imponible .....	64
1.7.1.4. Tipo de Impuesto.....	64
1.7.1.5. Tasas.....	65
1.7.1.6. Retención. ....	65
1.7.1.7. Forma de comunicar las retenciones al Servicio de Impuestos Internos.....	65
1.7.2. ARTÍCULO N° 59° N° 2 INCISO 4° FINAL. ....	65
1.7.2.1. Contribuyente.....	65
1.7.2.2. Rentas Gravadas.....	66
1.7.2.3. Base Imponible .....	66
1.7.2.4. Tipo de Impuesto.....	66

1.7.2.5. Tasas .....	66
1.7.2.6. Retención. ....	67
1.7.3. ARTÍCULO N° 60° .....	67
1.7.3.1. Contribuyentes .....	67
1.7.3.2. Rentas Gravadas. ....	67
1.7.3.3. Base Imponible .....	67
1.7.3.4. Tipo de Impuesto.....	67
1.7.3.5. Tasa.....	68
1.7.3.6. Retención. ....	68
2. IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS DE NO RESIDENTES EN ESPAÑA. ....	69
2.1. Historia del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España. ....	69
2.2. Definición del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España. ....	70
2.3. Características del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España. ....	71
2.4. Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España. ....	73
2.5. Residencia en Territorio español. ....	74
2.6. Situación especial de la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes en España. ....	74
2.7. Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.....	75
2.8. Responsables del Impuesto de no Residentes en España.....	77
2.9. El representante del Impuesto de no Residentes en España.....	78
2.10. El retenedor del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España.....	79
2.11. Hechos gravados con el Impuesto sobre Rentas de no Residentes.....	80
2.12. Rentas obtenidas en Territorio Español. Criterios de Sujeción.....	82
2.13. ANÁLISIS DE LOS HECHOS GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS DE NO RESIDENTES SIN MEDIACIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN ESPAÑA. ....	83
2.13.1. Rentas sujetas .....	83
2.13.2. Criterio del pago o de la fuente: Rendimientos del trabajo. ....	83
2.13.2.1. Artículo 13.1 letra c): Rendimientos del trabajo en territorio español. ....	84

2.13.2.2. Artículo 13.1 letra d): Pensiones y prestaciones similares .....	85
2.13.2.3. Artículo 13.1 letra e): Las retribuciones de los administradores y miembros de consejo de administración.....	87
2.13.3. Criterio de la realización total o parcial de la actividad económica o la prestación de trabajo en territorio español. ....	88
2.13.4. Criterio del lugar de utilización de la prestación.....	88
2.14. Exenciones .....	89
2.15. Obligaciones formales. ....	90
<b>CAPITULO V.</b>	
<b>DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL.....</b>	<b>92</b>
1. Concepto de Doble Imposición. ....	92
2. Medidas para evitar la Doble Imposición. ....	93
3. MODELOS DE CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN.....	95
3.1. Modelo Pacto Andino. ....	95
3.2. Modelo de Organización de las Naciones Unidas. ....	97
3.3. Los Convenios Modelo de la OCDE para evitar la doble Imposición Internacional. ....	98
4. Convenio para evitar la doble imposición firmado entre Chile y España.....	104
5. Métodos para evitar la doble imposición del Convenio entre Chile y España.....	106
6. Análisis de artículos del convenio relevantes al tema de investigación.....	108
6.1. Rentas del trabajo dependientes. ....	108
6.2. Artistas y deportista .....	110
6.3. Estudiantes .....	111
6.4. Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares.....	113
<b>CAPITULO VI.</b>	
<b>TABLAS COMPARATIVAS DE LAS NORMATIVAS DE CHILE Y ESPAÑA, RELACIONADA CON LOS NO RESIDENTES.....</b>	<b>114</b>
1. Tabla 1: Comparación, Conceptos Generales. ....	114
2. Tabla 2: Comparación del Impuesto Adicional en Chile e Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España.....	117



ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL, ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES. **2016**

---

CONCLUSIONES GENERALES.....	124
ANEXOS.....	127
BIBLIOGRAFÍA.....	139

## INTRODUCCIÓN.

Se puede observar en los últimos años, un aumento considerable de profesionales extranjeros que buscan oportunidades laborales en otros países. Teniendo en cuenta, las facilidades geográficas en relación a los desplazamientos de territorio o los convenios firmados entre Estados para incentivar la libre circulación de capital, bienes y servicios o para evitar la doble imposición, entre otras materias. Sin embargo, una de las consecuencias más relevantes, son las crisis económicas por las cuales se ven enfrentadas las personas en sus respectivas naciones.

Los profesionales antes de solicitar un trabajo en países extranjeros, priorizan determinados factores, en primer lugar, prefieren naciones en las cuales se hable el mismo idioma, pues, le facilita la incorporación a la vida y cultura del Estado, en segundo lugar, averiguan los países con economías sustentables, dado que ofrecen mayor empleabilidad, y por último, se dejan llevar por estudios estadísticos o consejos de familiares, donde les sugieren territorios con alta seguridad estatal.

Estas personas investigan factores del ámbito personal que les afectaran, producto de su desplazamiento a territorio extranjero, no obstante, existen otros principios que los pueden afectar, por ejemplo, dentro de la legislación interna de cada país existen varios tipos de impuestos, entre los cuales, podemos encontrar los que se aplican a los residentes o domiciliados en el país. Pero, este tributo no es el que afecta a las personas extranjeras, dado que al principio no cumplen con los requisitos para ser considerados como residentes o domiciliados en el Estado.

En consecuencia, de lo anterior, la normativa tributaria de un país, considera a estas personas como contribuyentes no residentes o no domiciliados, por lo tanto, les serán aplicables distintas normativas y deberán cumplir con obligaciones fiscales diferentes. Como bien se puede ver, es importante que las personas conozcan las leyes que someten a

tributación las rentas obtenidas por personas consideradas como no residentes, ni domiciliados en el país respectivo.

Por consiguiente, estimamos que es necesario realizar el proyecto de investigación “*Análisis del sistema tributario chileno y español, enfocado en el impuesto a profesionales no residentes*”. Para comenzar, con el estudio se examinarán los textos legales actualizados a la fecha, las reformas de ley más relevantes, la Constitución de cada Estado, así como, otras normas internacionales, que ayuden a una buena interpretación de las disposiciones de este tipo de impuesto.

En el capítulo I y II se introducirá al lector con la historia de la normativa interna de cada país, en Chile la Ley sobre Impuesto a la Renta y en España la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, asimismo, se dará hincapié en las modificaciones más importantes producidas a los respectivos cuerpos legales.

En el capítulo III: CONCEPTOS GENERALES, se da a conocer los conceptos más relevantes que se involucran en este estudio. Nos enfocaremos en definir los aspectos relacionados directamente con este tipo de impuesto. Además, iremos realizando algunos ejemplos, comparaciones y conclusiones breves.

En el capítulo IV: MARCO TEÓRICO, se desarrolla en forma general en qué consiste el Impuesto Adicional en Chile y en qué consiste el Impuesto a los no Residentes en España. A su vez, para una mejor comprensión del impuesto en ambos países, se analizará individualmente los artículos relacionados a las rentas obtenidas por profesionales no residentes de estas nacionalidades.

En el capítulo V: DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL, se dará a conocer la definición del concepto doble imposición, para luego señalar las medidas necesarias para evitarla. Por otro lado, se mencionan las organizaciones que estudian el derecho internacional y los modelos de convenios propuestos para evitar la doble imposición.

Complementando lo anterior, se analiza el convenio existente entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio.

Finalmente en el último capítulo, realizamos el análisis final de la ley que corresponde a cada país y juntamente mostrar a través de un cuadro comparativo las diferencias y similitudes del impuesto en los dos países.

Las conclusiones finales son expuestas en el capítulo VII: CONCLUSIONES GENERALES, en donde se detalla de forma comprensible y sintetizada las observaciones de la investigación.

Finalmente, los anexos y la bibliografía están expuestas en los capítulos VIII: ANEXOS y IX: BIBLIOGRAFÍA.

Todo esto fue creado en base al material bibliográfico utilizado, textos legales, páginas web y apuntes relacionados con el tipo de impuesto en cada país.

## 1. OBJETIVOS GENERALES.

Investigar y analizar las normativas tributarias chilenas y españolas, en relación al impuesto que afecta las rentas de profesionales no residentes sin establecimiento permanente. Identificar las situaciones o hechos que deben ser gravados, señalar las bases imponibles, tasas aplicables, retención, así como la declaración y pago de este tributo en cada país.

## 2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Definir los conceptos básicos de la normativa de cada país, relacionados con este tipo de impuesto.
- Analizar el impuesto que afecta las rentas obtenidas por profesionales españoles en Chile, en adelante Impuesto Adicional.
- Investigar las leyes y normativas españolas, para identificar y analizar el impuesto que afecta la renta percibida por un profesional chileno sin residencia en tal país, en adelante Impuesto a los no Residentes.
- Comparar la forma de tributar en ambos países, para identificar las diferencias en tasas y plazos, entre otras.
- Analizar el convenio que existe entre Chile y España *para evitar la doble imposición y prevenir la evasión en materia de Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio*; y observar como éste afecta en la aplicación del impuesto a los profesionales no residentes en cada país.

### 3. JUSTIFICACIÓN.

No existe un documento con el análisis de las normativas y las leyes chilenas y españolas, que haga énfasis en el impuesto que se aplica a profesionales no residentes en cada país. Surge así la necesidad de redactar un texto que contenga la información necesaria para una comprensión, interpretación y aplicación de estas normativas, específicamente de este tipo de impuesto.

Así también, es importante desarrollar un análisis enfocado en la investigación, sobre el convenio entre Chile y España, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión en materia de impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio, tema que generalmente no es desarrollado en las asignaturas cursadas en la carrera.

Como resultado se estima que la presente investigación será útil para el posterior estudio de los aspectos conceptuales y aplicaciones prácticas que puedan desarrollar estudiantes, profesores y toda persona interesada en la materia.

### 4. METODOLOGÍA.

- La metodología aplicada en nuestra investigación parte fundamentalmente a través de la revisión de las leyes y normativas vigentes en cada país. Asimismo, de todas instrucciones, informaciones o interpretaciones administrativas que han emitido las entidades fiscalizadoras correspondientes en cada Estado.
- La revisión de la información se llevará a cabo de forma física, como también a través de internet. Primero se indagará la normativa en los libros disponibles en bibliotecas, donde podremos extraer las definiciones de los conceptos básicos concernientes a nuestro tema. Sin embargo, la mayoría de la información se obtendrá de internet, donde encontraremos interpretaciones y comentarios que nos servirán de base en el estudio del proyecto planteado.

## CAPITULO I

### REPÚBLICA DE CHILE, LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

#### 1. Antecedentes Históricos.

Mediante la Ley N° 3.996, de 2 de enero de 1924, se introdujo por primera vez en nuestro país el Impuesto a la Renta con carácter general. Uno de los principales aspectos tenidos a la vista tanto al momento de su incorporación al sistema tributario chileno, como en las sucesivas reformas, ha sido la necesidad de financiar adecuadamente el gasto público.

En su formulación original, el Impuesto a la Renta se estableció en el país de acuerdo a un sistema cedular que incluía “*seis categorías de rentas*”, cada una de las cuales se afectaban con un impuesto proporcional, cuyas tasas variaban según el caso (Ley n° 3.996, Chile, 1924).

La ley las clasificaba de la siguiente forma:

- Primera Categoría: De los bienes raíces.
- Segunda Categoría: Renta de los capitales mobiliarios.
- Tercera Categoría: Beneficios de la industria y del Comercio.
- Cuarta Categoría: Beneficios o rentas de la explotación minera o metalúrgica.
- Quinta Categoría: Sueldos públicos y privados, pensiones y montepíos.
- Sexta Categoría: Renta de profesionales y de toda otra ocupación lucrativa no comprendida en las anteriores categorías.

En 1925 se logró la aprobación de los impuestos Global Complementario y Adicional, en adelante I.G.C. e I.A., mediante los Decretos Leyes n° 330 de 18 de marzo y N° 755, de 21 de diciembre, respectivamente.

En su versión original, el I.G.C., se aplicaba con tasa proporcional sobre *“la renta de las personas naturales, con exclusión de las jurídicas, que tuviere su domicilio en el territorio nacional, o que, no domiciliados en el país, tuviere, sin embargo, su residencia en él. No obstante, en el número 4 del Art. 2° estableció que también se les aplicará el impuesto complementario a las personas jurídicas, de cualquier naturaleza, que no sean el Fisco y las Municipalidades, y que no distribuyan sus rentas entre las personas naturales”* (Entre sus asociados) (Decreto Ley n° 330, Chile, 1925).

Por el contrario, el Impuesto Adicional, *“gravaba a las sucursales de empresas extranjeras que ejercían su giro de negocios en Chile y a las personas naturales domiciliadas en el extranjero o a las personas residentes o domiciliadas en el país que se ausentaban de él durante un cierto lapso”* (Decreto Ley n° 755, Chile, 1925).

El 14 de febrero de 1964, se dictó la Ley n° 15.564, siendo la primera en dar una definición de renta, estableciéndose en el n° 6 del artículo 2.

*“...6°- Por “renta”, los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda periódicamente una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades o incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su origen, naturaleza o denominación”* (Ley n° 15.564, Chile, 1964).

Además, esta ley redujo las categorías desde seis a sólo dos, ello como parte de un proceso gradual de eliminación de las categorías.

El 31 de diciembre de 1974, se dictó el Decreto Ley n° 824, en cuyo artículo 1°, se contiene la actual Ley sobre Impuesto a la Renta.

A partir de ese momento, la citada normativa ha sido modificada constantemente, lo que, junto con la creación de regímenes especiales, exenciones, beneficios tributarios, etcétera; contribuyó a que alcanzara altos niveles de complejidad, lo que conllevó en



dificultades tanto para los contribuyentes como para la administración tributaria encargada de su aplicación y fiscalización.

La última modificación a la Ley sobre Impuesto a la Renta, fue incorporada por la reforma de Ley n° 20.780 de 29 de septiembre de 2014. Algunos de los cambios más importantes que dictó la normativa fueron: la derogación e incorporación de artículos, nuevos regímenes generales de tributación y la modificación de límites y tasas aplicables, entre otras materias, asimismo, esta reforma modificó otros cuerpos legales.

Sin embargo, en el presente año se aprobó la Ley n° 20.899 con fecha 8 de febrero, la cual simplifica el sistema de tributación a la Renta, modificando nuevamente artículos que fueron cambiados por la Ley n° 20.780. Además, perfecciona otras disposiciones legales tributarias, tales como, la Ley sobre Impuesto a la Venta y Servicios, el Código Tributario, entre otras normativas.

En la actualidad la L.I.R. se divide en seis títulos, los que tratan las siguientes temáticas: Título I: Normas Generales; Título II: Del impuesto cedular por categorías; Título III: Del Impuesto Global Complementario; Título IV: Del Impuesto Adicional; Título V: De la administración del impuesto; y, Título VI: Disposiciones especiales relativas al mercado de capitales.

En el Título IV especifica el tratamiento tributario que se aplica a las personas o empresas extranjeras, no residentes ni domiciliados en el país, tema de análisis en la investigación.

## CAPITULO II.

### GOBIERNO DE ESPAÑA, LEY SOBRE IMPUESTO A LAS PERSONAS FÍSICAS.

#### 1. Reformas Tributarias más relevantes.

*“La idea de un impuesto personal sobre la renta de las personas físicas de carácter general, personal y progresivo, se introdujo en España con la reforma tributaria de 1978” (Ley n° 35, Gobierno de España, 2006).*

Asimismo, como todo país, España a lo largo del tiempo ha tenido importantes reformas tributarias que han modificado sus leyes. *“Pues bien, para acotar un poco el periodo de tiempo se podría decir que desde la mitad de los años noventa coincidiendo aproximadamente con el cambio de color político en el gobierno, España ha entrado en un proceso muy activo de reformas y cambios fiscales” (Duran Cabré, 2006, pág. 14).*

Precisamente, en esta época el impuesto sobre la renta de las personas físicas sufrió sus reformas más significativas.

El cambio más trascendental en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas se produce con la reforma del mismo, aprobada por la Ley 40/1998 y que introduce un nuevo impuesto en 1999.

Los cambios más relevantes fueron: *“ la disminución en los número de tramos, de 8 a 6 (en 1997 ya habían pasado de 18 a 10 y después en 1998 a 8); eliminación de numerosas deducciones en la cuota, que quedaron incluidas dentro de los nuevos mínimo exento y mínimo familiar aplicables desde entonces en la base; la fijación de una reducción a tanto alzada sobre los rendimientos del trabajo personal; la modificación del cálculo de las retenciones sobre los rendimientos del trabajo, a fin de evitar a una parte importante*

*de contribuyentes la obligación de presentar la declaración del impuesto” (Duran Cabré, 2006, pág. 15).*

La reforma que en cierta manera profundizó en los cambios anteriores, fue aprobada mediante la Ley 46/2002, una reforma parcial del impuesto.

*“Nuevamente se redujeron los números de tramos (de seis a cinco); se aumentaron los importes de los mínimos personas y familiares (aunque como consecuencia de su congelación desde 1999, el aumento en términos reales fue bastante ligero); se estipularon nuevas reducciones en la base en función de circunstancias personales y familiares; y se introdujo la deducción en la cuota para madres trabajadoras” (Duran Cabré, 2006, pág. 16).*

Esta ley, además de establecer y definir el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante I.R.P.F., regula el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el Impuesto sobre las Sociedades y el Impuesto sobre el Patrimonio.

Sin embargo, es necesario mencionar que el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, fue regulado de forma separada en la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, entrando en vigor el 1° de enero de 1999. Desde el citado año, esta ley ha experimentado al igual que la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, en adelante L.I.R.P.F., importantes modificaciones.

Es importante señalar que la L.I.R.P.F., contiene las modificaciones parciales que se realizan a la Ley de los no Residentes y la Ley de Sociedades. Estas normativas son complementarias entre sí, pues estas leyes vinculan la información.

En los últimos años, específicamente en el año 2013, se constituyó un comité de expertos para confeccionar una nueva reforma del sistema tributario español, con el propósito de revisar el sistema tributario y elaborar proyectos normativos que ayudarán a la

consolidación fiscal del país, además, de procurar por la creación de empleo y de poder reforzar tanto la seguridad jurídica como la lucha contra la elusión y el fraude fiscal.

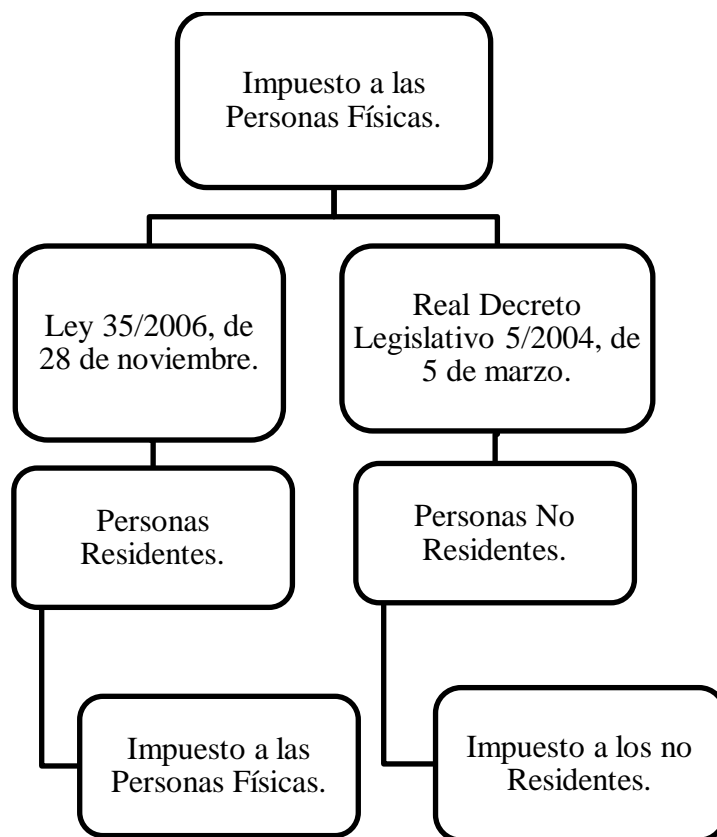
Dado lo anterior, el 28 de noviembre de 2014 se aprobó la Reforma de Ley n° 26, la cual modifica las normativas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Ley sobre Impuesto a las Sociedades, Ley sobre Impuesto al Valor Añadido, algunos aspectos del Texto Refundido de Ley sobre Impuesto a las Personas no Residentes, entre otras normas. Sin embargo, esta reforma no altera la estructura básica de dichos cuerpos legales, sólo cambia sus artículos y disposiciones.

Por lo cual, la estructura de la Ley del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas, vigente a la fecha, está compuesta por un título preliminar, trece títulos y 108 artículos, junto con las correspondientes disposiciones adicionales, transitorias, derogatorias y finales.

Es indispensable mencionar que todas las reformas que se han producido a lo largo del tiempo en estas leyes, son para hacer efectivo el mandato del artículo 31° de la Constitución Española, que exige la contribución de todos.

Tal como expresa el fragmento del artículo, *“toda persona está obligado a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”* (Constitución Española, Gobierno de España, 1978).

**Estructura Tributaria en España.**



## CAPITULO III.

### CONCEPTOS GENERALES.

Los países para determinar su potestad tributaria y gravar la renta, utilizan criterios de nacionalidad, domicilio, residencia, lugar de constitución, territorialidad, etcétera.

Por lo tanto, para abordar el estudio y análisis de las normativas relativas al Impuesto Adicional en Chile y el Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España, es necesario antes describir en forma breve algunos de los conceptos fundamentales que establecen las respectivas leyes en ambos países, además de incorporar algunas definiciones del convenio firmado entre ambos Estados, para evitar la doble tributación.

#### 1. Concepto Renta según normativas chilenas y españolas.

La Ley de la Renta en Chile define por renta, *“los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incremento de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”* (Chile)<sup>1</sup>.

La Reforma de Ley n° 20.780 del 2014, incorpora una nueva palabra a la definición, **“atribuyan”**, esta comenzará a regir a partir del 01 de enero del 2017.

En España, según lo expuesto en la Ley n° 35 de 2006, la renta del contribuyente se entiende como *“la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubiesen producido y cualquiera que sea la residencia del pagador”* (Ley n°35, Gobierno de España, 2006).

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

## 2. Origen de la Renta:

### 2.1. Conceptos de renta de fuente mundial.

Este término es utilizado en ambos países para regular las rentas que deben ser consideradas y declaradas en el pago del Impuesto.

Si bien, cada país establece su propia definición del concepto, este apunta a una finalidad común, que los contribuyentes con domicilio o residencia en el Estado, paguen un impuesto sobre las rentas percibidas, provenientes tanto dentro del territorio como fuera de él.

La Ley de la Renta en Chile establece en su artículo 3°, que toda persona con domicilio o residencia en Chile responde ilimitadamente, es decir, debe tributar en Chile por la totalidad de sus rentas, independientemente del origen que estas poseen, “*sea que la fuente de entrada esté situada dentro del país o fuera de él*” (Chile) <sup>1</sup>.

Así, a modo de ejemplo, un empleado o un auditor chileno, debe incluir en su base imponible personal las rentas de arrendamiento que obtengan de un inmueble situado en el extranjero. Por otro lado, si un profesional que teniendo en Chile su familia (residencia y domicilio), es destinado temporalmente por un plazo breve (183 días) a trabajar en el extranjero, lugar donde percibirá sus ingresos principales, deberá agregar sus rentas del extranjero para declararlas en Chile.

Cuando deban computarse en Chile las rentas de fuente extranjera, la Ley establece en su Art. 12, “*que sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41G, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas de que no se pueda disponer en razón de*

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

*caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarias del país de origen.*

*Así también, en el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, se considerarán en Chile tanto las rentas percibidas como las devengadas, incluyendo los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero” (Chile)<sup>1</sup>.*

Al igual que en Chile, las personas físicas, que resulten ser residentes fiscales en España, serán contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y deberán tributar por su renta mundial, es decir, por todas las rentas sujetas al impuesto, “*con independencia del país donde se hubieran producido y cualquiera que sea la residencia del pagador*” (Alonso Alonso, 2014, pág. 106). Sin perjuicio de lo que se disponga en el Convenio para evitar la doble imposición internacional suscrito entre España y el país de origen de la renta.

## **2.2. Concepto de renta de fuente chilena.**

Este concepto tiene relación con el lugar físico donde ocurren ciertos hechos económicos o se ubican ciertos bienes, que el legislador considera característicos de capacidad contributiva.

La Ley sobre Impuesto a la Renta define en su Art. 10° como rentas de fuente chilena, “*las que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente*” (Chile)<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.



De este modo se permite gravar en Chile rentas de fuente chilena obtenidas por personas no domiciliadas ni residentes en nuestro país, criterio que se utiliza como regla general en la aplicación del Impuesto Adicional.

Ahora bien, la Ley sobre Impuesto a la Renta al mencionar “actividades desarrolladas en el país”, no establece si se refiere al uso o a la prestación de éstas en el territorio nacional.

Sin embargo, la ley introduce algunos casos especiales que se consideran rentas de fuente chilena, excepciones contenidas en el mismo Art. 10°, o bien en el Art. 11° de la ley u otros cuerpos legales.

Algunos casos especiales que se consideran rentas de fuente chilena son:

- Las regalías o derechos por el uso de marcas y otras prestaciones similares derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual.
- En el caso de los créditos, las fuentes de los intereses se entenderán situados en el domicilio del deudor, esto quiere decir que son de fuente chilena cuando el deudor sea residente o domiciliado en Chile.

### **3. Concepto de establecimiento permanente.**

Se considera establecimiento permanente “*el lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad*” (Reino de España y República de Chile, 2004, pág.3)<sup>2</sup>.

Por otro lado, se entiende que una persona opera mediante un establecimiento permanente en un Estado, cuando de forma continuada o habitual disponga de instalaciones

---

<sup>2</sup> Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

o lugares de trabajo, en los que realice toda o parte de su actividad, o cuando actúe en nombre y por cuenta de él, un agente autorizado para contratar, que ejerza con habitualidad dichos poderes.

De lo anterior, debemos mencionar en particular, que forman parte de la definición, las sedes de dirección, sucursales, oficinas, fabricas, talleres y minas, canteras o cualquier otro lugar en relación a la explotación de recursos naturales.

Además, la expresión establecimiento permanente incluye la prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por intermedio de empleados u otras personas físicas o naturales encomendados por la empresa para ese fin, siempre que las actividades en un Estado Contratante, excedan 183 días, dentro de un periodo cualquiera de doce meses.

#### **4. Concepto de Residencia.**

Según lo establecido en el artículo 8° N° 8 del Código Tributario de Chile, se define residente a 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.

*Para este efecto debe considerarse año calendario, “el periodo de doce meses que termina el 31 de diciembre de cada año”; y por año tributario, el “año en que deben pagarse los impuestos o la primera cuota de ellos” (Chile) <sup>1</sup>*

La definición de residencia en España es similar a la establecida en la normativa chilena. Está estipulada en la Ley n° 35/2006, de 28 de noviembre que regula el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

Para que un contribuyente tenga residencia habitual en España, debe permanecer en el territorio español por más de 183 días (6 meses), durante un año natural. Para mayor comprensión, se entiende como año natural el período de doce meses, a contar desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre.

El concepto antes mencionado, se define como residencia efectiva, sin tener en cuenta otros conceptos como puede ser el de la nacionalidad, que, a estos efectos, resulta irrelevante. Sin embargo, en ocasiones no se considera residente fiscal una persona que haya obtenido permiso de residencia o residencia temporal en España.

El permiso de residencia o residencia temporal se prevé para aquellas personas que no van a desempeñar en España ninguna actividad lucrativa y se concede previa solicitud del correspondiente visado en la misión diplomática u oficina consular española del lugar en que reside el extranjero.

Así, a modo de ejemplo, un permiso de residencia puede ser el visado, que es aprobado para estudiar por un período de 2 años en un país extranjero, la persona al ingresar al país obtendrá una residencia de carácter temporal.

Otra de las circunstancias por las que un contribuyente puede tener residencia habitual es *“que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta”*

Así también, que *“residan habitualmente en España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél”* (Ley n°35, Gobierno de España, 2006).

*“Las ausencias temporales son ignoradas, a menos que el individuo sea residente de manera habitual en otro país por más de 183 días en un año natural. La residencia*

*fiscal puede cambiar durante el año, pero un individuo solamente puede ser residente en un país en un año dado” (Roy Rohatgi, 2008, pág. 359).*

A modo de ejemplo, si un deportista de nacionalidad español acredita su residencia en Portugal y en el presente ejercicio ha permanecido disputando distintos torneos, 90 días en EE.UU, 30 días en Francia, 30 días en Australia, 30 días en Japón y otros 60 días en distintos países africanos. Este contribuyente será considerado residente en España, ya que no puede probar su permanencia en Portugal, durante 183 días en el año natural.

Por lo tanto, para validar la residencia en un Estado, se debe solicitar un certificado a la autoridad fiscal competente del país en cuestión. El plazo de validez de dicho certificado se extiende a un año. De esta forma, el contribuyente podrá acreditar su nueva residencia en el otro territorio.

Además, podemos encontrar la definición de residente en los convenios internacionales.

Estos convenios, definen el concepto de Residente de un Estado Contratante, con una triple finalidad. En primer lugar, delimitar el ámbito subjetivo de aplicación de los convenios de doble imposición. En segundo lugar, en su caso, el concepto de doble residencia y, por último, resolver la doble imposición resultante del gravamen de la renta en el Estado de Residencia y en el de la fuente.

Por lo anterior, se puede exponer que el término residente de un Estado Contratante significa que *“toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, este sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de*

*constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga”* (Reino de España y República de Chile, 2004, págs. 2-3)<sup>2</sup>.

En conclusión, se puede verificar que la definición del concepto de residente aplica a sólo las personas y no a los ingresos.

## 5. Concepto de Domicilio.

En ambos países (Chile y España), se define el concepto de domicilio, para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Este criterio está definido en el Código Civil de cada país. Sin embargo, en España se puede observar que, para la aplicación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el concepto de domicilio está estipulado en la misma ley reguladora de dicho impuesto. Por otro lado, la Ley de la Renta en Chile menciona en su artículo n° 3 el concepto de domicilio, para otorgar un beneficio a los extranjeros que constituyan su domicilio o residencia en el país.

En Chile se establece que el domicilio *“consiste en la residencia acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella. Se puede dividir en domicilio Político o Civil”* (Código Civil, República de Chile, 2014, pág. 25).

Tal como lo expresa el artículo 60° del Código Civil chileno, se entiende por domicilio político aquel relativo al territorio del Estado en general, el que lo tiene o adquiere, es o se hace miembro de la sociedad chilena, aunque conserve la calidad de extranjero, este pertenece al Derecho Internacional, por el contrario, el domicilio civil es relativo a una parte determinada del territorio del Estado. Además, el mismo texto normativo de Chile, señala en su Art. 65°, que el domicilio civil no se muda por el hecho de

---

<sup>2</sup> Convenio entre el Reino de España y la República de Chile para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

residir el individuo largo tiempo en otra parte, voluntaria o forzadamente, conservando su familia y asiento principal de sus negocios en el domicilio anterior.

En España, para las personas físicas, “*el domicilio es el lugar de su residencia habitual*”, esto se puede interpretar como el domicilio voluntario, que es el elegido libremente por el individuo (Código Civil, Gobierno de España, 1889).

Desde el punto de vista del derecho civil, el domicilio de una persona facilita el adecuado ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones civiles.

Además del domicilio civil, pueden señalarse otros, como el que determine la Ley de Enjuiciamiento Civil, esto quiere decir, el domicilio procesal, a efectos de un pleito o procesamiento judicial.

Para efectos del Impuesto sobre la Renta de Personas no Residentes en España, la misma normativa define el concepto como “*domicilio fiscal*”, esto para efectos de cumplir con la obligación tributaria en España.

Para poder comprender mejor el concepto de domicilio fiscal, la Ley General Tributaria de España en su artículo n° 48, define el domicilio fiscal como el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

Tal como se mencionaba anteriormente, el artículo n° 11 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de los no Residentes, establece que el “*domicilio fiscal de los contribuyentes no residentes será:*

- a) *Cuando operen en España a través de establecimiento permanente, el lugar en que radique la efectiva gestión administrativa y la dirección de sus negocios en España.*

- b) *Cuando obtengan rentas derivadas de bienes inmuebles, en el domicilio fiscal del representante y, en su defecto, en el lugar de situación del inmueble correspondiente.*
- c) *En los restantes casos, en el domicilio fiscal del representante o, en su defecto, en el del responsable solidario”*

(Real Decreto Legislativo nº 5, Gobierno de España, 2004)

En términos generales, un responsable solidario es la persona que actúa en nombre del contribuyente no residente, con el objeto de garantizar el efectivo pago de la deuda tributaria ante la Administración tributaria.

En el caso de los españoles residentes, cuando estos cambien su domicilio fiscal, deberán informar a la Agencia Tributaria, a través del modelo número 30, este formulario es una declaración censal de alta en el censo de obligados tributarios, cambio de domicilio y/o de variación de datos personales.

4. Consignación de domicilio fiscal									
Domicilio fiscal en España									
411 Tipo de vía	412 Nombre de la vía pública	413 Tipo Num.	414 Núm. casa	415 Calif. nu	416 Bloque	417 Portal	418 Escal.	419 Planta	420 Puerta
421 Complemento domicilio (ej: Urbanización., Polígono Industrial., C. Comercial.,)		422 Localidad / Población (si es distinta de Municipio)			429 e-mail				
423 C. Postal	424 Nombre del Municipio		425 Provincia	426 Tfno. Fijo	427 Tfno. Móvil	428 Núm. de FAX		430 Referencia catastral	
5. Consignación de domicilio en el extranjero									
501 Domicilio fiscal <input type="checkbox"/>		502 Otros domicilios <input type="checkbox"/>						503 Domicilio (Address)	
504 Complemento domicilio (si fuese necesario)		505 Población / Ciudad			506 e-mail				
507 C. Postal (ZIP)	508 Provincia / Región / Estado		509 País	510 Cod. País	511 Tfno. Fijo	512 Tfno. Móvil	513 Núm. de FAX		

También, existen otros dos formularios, los modelos 036/037 sobre declaración censal de modificación de datos en el censo de empresarios, profesionales y retenedores.

Estas declaraciones deben presentarlas todos los contribuyentes que finalicen toda actividad empresarial o profesional, también, los que no teniendo condición de empresarios o profesionales, dejen de satisfacer rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta.

<b>Modelo</b> <b>036</b>	NIF	Apellidos y nombre o razón o denominación social	<b>Pág. 7</b>
		036255012290 0	
<b>9. RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA</b>			
<b>Retenciones e ingresos a cuenta</b>			
		<b>Alta</b>	<b>Baja</b>
			<b>Fecha</b>
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo personal (modelos 110 ó 111).....	700	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 720
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rendimientos de actividades profesionales, agrícolas, ganaderas, forestales u otras actividades económicas, premios, determinadas imputaciones de renta o determinadas ganancias patrimoniales (modelos 110 ó 111).....	701	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 721
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos (modelo 115).....	702	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 722
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta o a efectuar pagos a cuenta sobre las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las instituciones de inversión colectiva (modelo 117).....	703	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 723
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rentas o rendimientos del capital mobiliario derivados de la transmisión, amortización, reembolso, canje o conversión de cualquier clase de activos representativos de la capitalización y utilización de capitales ajenos (modelo 124).....	704	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 724
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rentas o rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros (modelo 126).....	705	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 725
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre rentas o rendimientos del capital mobiliario procedentes de operaciones de capitalización o de contratos de seguro de vida o invalidez (modelo 128).....	706	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 726
Obligación de realizar retenciones o ingresos a cuenta sobre otras rentas o rendimientos del capital mobiliario (modelo 123).....	707	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> 727

## 6. Concepto de Territorialidad.

En España “los tributos se aplicarán conforme a los criterios de residencia o territorialidad que establezca la ley en cada caso” (Ley nº 58, Gobierno de España, 2003).

El criterio que se aplica en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes es el de territorialidad, puesto que se someten a imposición en España los rendimientos e incrementos de patrimonio obtenidos o producidos en territorio español por un no residente.

“El territorio español comprende el territorio del Estado español, incluyendo el espacio aéreo, las aguas interiores, así como el mar territorial.



*Además de las áreas exteriores a él, en las que, con arreglo al Derecho Internacional, y en virtud de su legislación interna, el Estado español ejerza o pueda ejercer jurisdicción o derechos de soberanía” (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013, pág. 587).*

## **7. Disposición especial en la ley chilena.**

La Ley de la Renta en Chile, establece una situación especial para los extranjeros personas naturales que constituyan domicilio o residencia en el país.

Estas personas, *“durante los primeros tres años contados desde su ingreso al país, sólo estarán afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas” (Chile)<sup>1</sup>.*

Además de este caso, existen otros beneficios otorgados por la ley a ciertos funcionarios diplomáticos, consulares u oficiales que hacen variar la regla general. Estos beneficios están estipulados en ambos países.

En Chile, el beneficio está regulado en la Ley sobre Impuesto a la Renta, en sus artículos 8° y 9°; a su vez, en España se regula en el artículo 10° de la Ley 35/2006, Ley del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.

## **8. Pérdida de Residencia o Domicilio.**

La Ley sobre Impuesto a la Renta en su Art. 4°, como situación especial y como medida de precaución menciona que la sola ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile.

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

Esta norma se aplicará, 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.

*“En el caso que un contribuyente pierda su domicilio o residencia en nuestro país, dejando de estar afecto al Impuesto Global Complementario, deberá declarar y pagar la parte del impuesto devengado correspondiente al año calendario de que se trate antes de ausentarse del país.*

*En tal caso, los créditos contra el impuesto, contemplados en los números 1° y 2° del Art. 56 se concederán en forma proporcional al periodo a que corresponden las rentas declaradas. Asimismo, se aplicarán proporcionalmente las unidades tributarias referidas en los Art. 52 y 57.”*

*La prescripción de las acciones del Fisco por impuesto se suspende en caso que el contribuyente se ausente del país por el tiempo que dure la ausencia.*

*Transcurridos diez años no se tomará en cuenta la suspensión del inciso anterior”* (Chile)<sup>1</sup>.

A modo de ejemplo, si un extranjero que registra domicilio en el país desde el año 1999, jubila y retorna a su país natal, dejará de ser domiciliado en Chile, siempre y cuando sus estadías en razón a las visitas esporádicas que realice en el país en plan de posteriores vacaciones, no excedan los plazos previstos en el Art. 8° N° 8 del Código Tributario para considerarlo como residente.

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

*“Al perder su residencia y domicilio en Chile, esta persona pasa inmediatamente a ser contribuyente del Impuesto Adicional, por lo tanto, tributará en el país solo por las rentas de fuente chilena.”* (Oficio N° 1.583, Servicio de Impuestos Internos, 2008, pág. 1).

Para que una persona pierda su residencia en España, debe ausentarse del territorio por un espacio ininterrumpido de más de 6 meses en un año natural.

*“No sólo se exige la permanencia fuera de España durante 183 días, sino que ésta debe haberse llevado a cabo en el mismo país; si no es así, el legislador entiende que ese sujeto es residente en España”* (Prieto Moliner, 2014, pág. 3).

De esta manera se atraen hacia España aquellos supuestos de sujetos que, durante un año natural, no residen habitualmente en ningún Estado.

*“La legislación española no reconoce el cambio de residencia como causa de finalización de un período impositivo. Es decir, una persona se considera residente o no, según las circunstancias que se den en todo el año natural; pero no se admite una residencia de unos meses en España, y de otro período temporal en otro Estado, con los períodos impositivos correspondientes a efectos fiscales”* (Velázquez Cueto, 2012, pág. 4).

En el supuesto que un contribuyente español pierda su condición por cambio de residencia, todas las rentas pendientes de imputación deberán integrarse en la base imponible correspondiente al último período impositivo. El contribuyente deberá realizar autoliquidación complementaria, la que no tendrá sanción, intereses de demora, ni recargo alguno.

## **9. Concepto de Unión Europea.**

La Unión Europea, en adelante U.E., es una asociación económica y política, única en su género, que ha hecho posible la estabilidad y prosperidad de los países miembros.

Uno de los objetivos de la U.E. es promover los derechos humanos, como la dignidad humana, la libertad, la democracia, la igualdad, entre otros valores.

Gracias a la eliminación de los controles fronterizos entre los países de la U.E., hoy es posible viajar libremente por la mayor parte del continente.

Por otro lado, el principal motor económico de la U.E. es el mercado único, que permite circular libremente la mayoría de los servicios, mercancías, personas y capitales.

Los países que forman parte de la Unión Europea son los siguientes:

	<b>Austria</b>		<b>Alemania</b>		<b>Países Bajos</b>
	<b>Bélgica</b>		<b>Grecia</b>		<b>Polonia</b>
	<b>Bulgaria</b>		<b>Hungría</b>		<b>Portugal</b>
	<b>Croacia</b>		<b>Irlanda</b>		<b>Rumanía</b>
	<b>Chipre</b>		<b>Italia</b>		<b>Eslovaquia</b>
	<b>República Checa</b>		<b>Letonia</b>		<b>Eslovenia</b>
	<b>Dinamarca</b>		<b>Lituania</b>		<b>España</b>
	<b>Estonia</b>		<b>Luxemburgo</b>		<b>Suecia</b>
	<b>Finlandia</b>		<b>Malta</b>		<b>Reino Unido</b>
	<b>Francia</b>				

Mapa de los países que conforman la Unión Europea.



## 10. Concepto de Comunidad Autónoma en España.

El artículo n° 2 de la Constitución española, reconoce y garantiza el derecho a la **autonomía de las nacionalidades y regiones que integran** el territorio español.

Si bien, este artículo reconoce su autonomía, es más bien en el capítulo III donde se define el territorio y los requisitos que deben tener las Comunidades Autónomas.

*“Las Comunidades Autónomas, son aquellos territorios insulares y provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes”* (Constitución Española, Gobierno de España, 1978).

Estos territorios insulares y provincias con entidad regional histórica podrán acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas siempre que cumplan con lo previsto en la Constitución y los respectivos Estatutos.

Una vez constituidas las Comunidades Autónomas, estas podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

Las Comunidades Autónomas constituidas en España son las siguientes:



## 11. Concepto de Corporaciones Locales en España.

El concepto de Corporaciones Locales, en adelante CC.LL., se refiere al órgano supremo correspondiente al gobierno y la administración local.

Las CC.LL se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas, sin embargo, para exigir y cobrar impuestos, deberán respetar la Constitución española, la Ley del Estado y además, la Ley de las Comunidades Autónomas, al cual pertenecen.

En España las Corporaciones Locales son los Ayuntamientos o también llamados Municipios, Diputaciones Provinciales y Cabildos o Consejos.

Los Ayuntamientos estarán integrados por los Alcaldes y los Concejales. *“Los concejales serán elegidos por los vecinos mediante sufragio universal, igual, libre, directo, secreto, en la forma establecida por la ley. Los Alcaldes serán elegidos por los Concejales o por los vecinos”* (Constitución Española, Gobierno de España, 1978)

Las Diputaciones Provinciales están determinadas por la agrupación de municipios y división territorial. El Gobierno y la Administración Autónoma de las provincias estarán encomendados por estas diputaciones.

*“Todas las Diputaciones estarán integradas por el Presidente, los Vicepresidentes, la Junta de Gobierno y el Pleno, asimismo, otros órganos que tengan por objeto el estudio, informe o consulta de los asuntos que han de ser sometidos a la decisión del Pleno”* (Código de Régimen Local, Gobierno de España). El Pleno de la Diputación está constituido por el Presidente y los Diputados.

Los Cabildos o Consejos son la administración propia de los archipiélagos, las islas.

Los impuestos que regulan los ayuntamientos son de dos tipos, obligatorios y potestativos.

Los impuestos obligatorios tienen que establecerse y exigirse, en cambio, en los impuestos potestativos, se permite decidir a los Ayuntamientos, si los quiere exigir o no.

#### IMPUESTOS OBLIGATORIOS

1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI)
  - *Objeto:* Titularidad de bienes inmuebles, ya sean urbanos o
2. Impuesto de vehículos de tracción mecánica.
  - *Objeto:* Titularidad de vehículos que circulan por la
3. Impuesto sobre instalaciones, construcciones y obras.
  - *Objeto:* grava el gasto en la construcción.

#### IMPUESTOS POTESTATIVOS.

1. Impuesto sobre incremento o aumento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.
  - *Objeto:* terrenos de naturaleza sólo urbana (impuesto plusvalía)
2. Impuesto sobre aprovechamiento privativo de cotos de caza y pesca.
  - *Este impuesto lo puede regular las comunidades autónomas.*

La diputación provincial tiene dos diferencias con los municipios, estas son:

1. Las diputaciones carecen de impuestos, sólo tienen tasas y contribuciones.
2. Las diputaciones si pueden fijar recargos sobre impuestos municipales de actividades económicas.



## **12. Impuesto que grava la Renta de las Personas Naturales en Chile.**

### **12.1. Impuesto Único de Segunda Categoría.**

Este es un impuesto mensual de carácter progresivo, que grava a personas naturales que tengan domicilio o residencia en Chile.

Se aplica a las rentas de trabajo dependientes básicamente, es decir, aquellas que resulten en virtud de un contrato de trabajo.

El Impuesto Único de Segunda Categoría grava las rentas imponibles, una vez descontados los aportes de previsión y salud y/o cualquier otro ingreso considerado como no remuneración según la normativa.

Como se mencionó anteriormente, es un tributo progresivo que se determina mediante una escala de tasas, empezando con tasa del 0% para los que reciben rentas individuales menores a 13,5 unidades tributarias mensuales, en adelante U.T.M., llegando a una tasa del 40% para los que superan las 150 U.T.M.

Estas tasas serán las aplicadas hasta el presente año, pues, producto de la Reforma de Ley n° 20.780, la última tasa fue reducida a un 35% para los que superen las 120 U.T.M., este cambio entrará en vigor a contar del 1 de enero del 2017.

Para los efectos del cálculo, se entiende por U.T.M., la definición establecida en el Código Tributario, en su artículo 8° n°10.

La unidad tributaria mensual *“es la cantidad en dinero cuyo monto, determinado por la ley y permanentemente actualizada, sirve como medida o como punto de referencia tributario”* (Código Tributario, República de Chile)

Está cantidad de dinero la podemos encontrar en la página web del Servicio de Impuestos Internos.

El citado tributo debe ser retenido y enterado mensualmente en arcas fiscales por el respectivo empleador o pagador de la renta, a través del formulario 29 disponible en las oficinas o en la página web del Servicio de Impuestos Internos.

*“Las personas que perciban ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquier otra profesión u ocupación lucrativa, incluyéndose los obtenidos por auxiliares de la administración de justicia por los derechos que conforme a la ley obtienen del público, los obtenidos por los corredores que sean personas naturales y cuya rentas provengan exclusivamente de su trabajo o actuación personal, sin que empleen capital, y los obtenidos por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales”, no se encuentran gravadas en esta categoría y solo están afectas al pago de los Impuestos Global Complementario o Adicional. Estas personas están sujetas a una retención o pago provisional del 10% sobre la renta bruta al momento de percibirla, la cual puede rebajar como crédito en el Impuesto Global Complementario que les afecta o solicitar su devolución en los casos que proceda (Chile)<sup>1</sup>.*

## **12.2. Impuesto Global Complementario.**

Al igual que el Impuesto Único de Segunda Categoría, el Impuesto Global Complementario, en adelante I.G.C., es un tributo progresivo y cuenta con las mismas tasas, sólo que en formato anual.

---

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

A diferencia del Impuesto Único de 2° Categoría, el I.G.C. grava otras rentas, tales como, los retiros, dividendos, rentas del capital mobiliario, entre otras, incluyendo las del trabajo dependiente.

En resumen, se puede señalar que el I.G.C. es un impuesto personal anual que se aplica sobre el total de las rentas percibidas o atribuidas por los contribuyentes domiciliados y/o residentes en el país.

Puesto que las tasas tienen un formato anual, los contribuyentes que tengan como resultado una base imponible anual menor a 13,5 unidades tributarias anuales estarán exento de dicho impuesto; por el contrario, si la suma de la base imponible supera las 150 unidades tributarias anuales se le aplicará la tasa máxima del 40%. Estas tasas serán aplicadas hasta el presente año, ya que fueron modificadas por la Reforma de Ley ° 20.780 de 2014.

A contar del 1 de enero de 2017, la tasa máxima aplicable será del 35% para los contribuyentes que tengan como resultado una base imponible anual superior a 120 unidades tributarias anuales.

Para efectos del cálculo se entiende por unidad tributaria anual, la establecida en el artículo 8° n°10 del Código Tributario.

*“La unidad tributaria anual, es aquella cantidad vigente en el último mes del año comercial respectivo, multiplicanda por doce o por el número de meses que comprenda el citado año comercial”* (Código Tributario, Gobierno de Chile)

Sin embargo, a pesar de que este impuesto se declara en abril de cada año, también es necesario mencionar que, la ley obliga en su artículo n° 84 a realizar pagos mensuales al fisco (créditos), que tienen el carácter de “provisionales” y que sirven como anticipo del gravamen anual, como por ejemplo la retención del 10% en las boletas de honorarios.

No estará obligado a presentar declaración anual, los trabajadores dependientes que tengan un sólo empleador y que no obtienen otras rentas en un año tributario.

No obstante, lo anterior, en el caso que un trabajador tenga más de un empleador, patrón o pagador simultáneamente, deberán reliquidar el impuesto único de segunda categoría, aplicando al total de las rentas imponibles, la escala de tasas que resulte en valores anuales (escala del I.G.C.).

### **12.3. Impuesto Adicional.**

Este impuesto se analizará de forma más extensa en el siguiente capítulo.

## **13. Impuesto que grava las rentas de las Personas Físicas Residentes en España.**

El Impuesto que grava la Renta de las Personas residentes en España, está regulado en la Ley 35, de 28 de noviembre de 2006, sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, en adelante L.I.R.P.F., así como por el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, en adelante R.I.R.P.F.

La naturaleza de este impuesto está definida en el artículo número 1°. Tal como lo estipula la norma, *“el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter personal y directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, la renta de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y circunstancias familiares”* (Ley n° 35, Gobierno de España, 2006).

Los principios antes mencionados, responden a uno de los fundamentos constitucionales del Derecho Financiero, en específico al principio de Justicia Tributaria.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante I.R.P.F., es un tributo cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas.

La Constitución española en su artículo n° 137 admite que, junto al Estado Central, se tienen Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales, en adelante CC.AA. y CC.LL. respectivamente, a las cuales se les reconoce Autonomía Financiera.

La Autonomía Financiera, se entiende por la autonomía para gastar, en otras palabras, la capacidad para decidir sobre la estructura del gasto.

Pero de nada sirve tener autonomía del gasto si los ingresos no son suficientes para hacer frente al mismo. Tampoco podemos decir que sus ingresos van a ser suficientes si el Ente Jurídico no tiene Autonomía Tributaria.

Por lo tanto, la estructura de las Comunidades Autónomas es la siguiente.



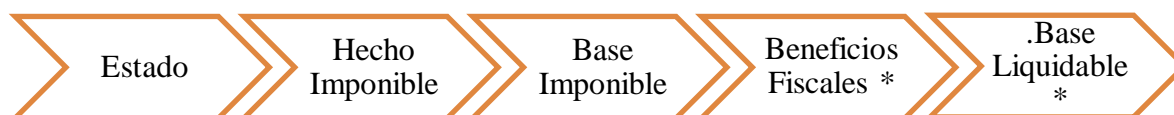
Es importante mencionar, que el ESTADO tiene poder Financiero y Tributario Ordinario, esto quiere decir, que puede establecer y regular sus tributos sin más limitación que el de la Constitución Española, es decir, solo debe respetar la Constitución.

Por otro lado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán exigir y cobrar tributos respetando la Ley del Estado y la Constitución.

Se entiende que la regulación de las competencias cedidas (normativa de materia de tributos), es una opción de potestad que pueden hacer uso las Comunidades Autónomas.

Sin embargo, si las CC.AA. no hacen uso de sus facultades normativas, se aplicará en su defecto la Ley del Estado.

En concreto el Estado tiene competencias exclusivas para regular todos los elementos del tributo anteriores a la determinación de la BASE IMPONIBLE.



\*Competencias de las CC.AA.

Por lo tanto, las CC.AA., tendrán competencias normativas en relación con, la escala autonómica aplicable a la base líquida general; las deducciones en la cuota autonómica; los aumentos o disminuciones por los porcentajes de deducción por vivienda habitual; entre otras cosas estipuladas en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatutos de Autonomía.

### 13.1. Obligados a declarar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en España.

Según lo estipulado en la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, estarán obligados a presentar y suscribir declaración los contribuyentes que *“excedan los límites y condiciones que reglamentariamente se establezcan, de igual forma, están obligados los que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones u otros planes que reduzcan la base imponible”* (Ley n° 35, Gobierno de España, 2006).

Sin embargo, los contribuyentes que hayan percibido rentas inferiores a 22.000 euros brutos anuales de **un solo pagador estarán exentos de tributar**, según lo establecido en el artículo n° 96 de la L.I.R.P.F. Igualmente, estos contribuyentes no estando

obligados, podrán optar por hacer su declaración, puesto, que en la mayoría de los casos el resultado será a devolver.

Uno de los límites a que hace referencia la ley, es cuando un trabajador tenga dos o más pagadores, esto quiere decir que hubiese trabajado en más de una empresa, y ganado más de 12.000 euros anuales, de los cuales las sumas de las cantidades pagadas por el segundo y restantes pagadores, superen en conjunto los 1.500 euros. Para una mejor comprensión, los límites se verán con un ejemplo.

Don Félix ha trabajado para tres empresas en un año, las cuales han pagado las siguientes cantidades:

$$\begin{array}{r}
 10.000 \text{ € primera empresa.} \\
 + \quad 1.500 \text{ € segunda empresa.} \\
 \hline
 \quad 700 \text{ € tercera empresa.} \\
 \hline
 \mathbf{12.200 \text{ € en total.}}
 \end{array}
 \left. \vphantom{\begin{array}{r} 10.000 \\ + \\ \hline \end{array}} \right\} \Sigma: 2.200 \text{ €}$$

Dado que la suma total de los pagos supera los 12.000 euros, y la suma de la segunda y tercera empresa exceden los 1.500 euros, Félix está obligado a presentar declaración.

### **13.2. Obligación de practicar pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en España.**

Todos los contribuyentes están obligados a realizar pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas que, en todo caso, tendrán la consideración de deuda tributaria. Estos pagos a cuenta, podrán consistir en retenciones, ingresos a cuenta o pagos fraccionados.

En los rendimientos del trabajo, derivados de relaciones laborales o estatutarias, los sujetos obligados a retener y practicar ingresos a cuenta son los empleadores o pagador de

la renta. Este sujeto deberá descontar de la nómina (liquidación de sueldos) de los trabajadores el dinero correspondiente a la retención de I.R.P.F.

Para hacer el cálculo de la retención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas hay que tener en cuenta varios elementos establecidos en la ley.

En primer lugar, se debe considerar la situación personal y familiar del trabajador, éste deberá comunicar al pagador de la renta su situación a través del modelo 145, información que será utilizada para el cálculo de la nómina del trabajador.

En segundo lugar, se tiene en cuenta el tipo de contrato, pues, por ejemplo, cuando la relación sea esporádica o los contratos sean temporales la retención será menor.

Por último, se debe observar la cantidad de ingresos que obtendrá el trabajador, pues con este dato nos podemos dirigir a la tabla de retención del I.R.P.F., y ver el tramo en el que se encuentra.

El tipo de retención aplicable varía de acuerdo a los elementos antes señalados, sin embargo, los límites generales mínimos de retención mensual son del 15% para trabajadores que estén con contratos mayores a un año y 2% para contratos inferiores a un año, hay que mencionar que estos porcentajes varían de acuerdo a la situación de cada trabajador.

Si bien existen varias fórmulas para calcular los pagos a cuenta del I.R.P.F., en muchas ocasiones el tipo de retención es incorrecto, lo que provoca mayor descuento en las nóminas de los trabajadores. Para evitar estas diferencias y cálculos erróneos del tipo de retención, Agencia Tributaria dispone en su página web, un programa de ayuda con el que calcular las retenciones. Se trata de un software que debe ser descargado e instalado en el computador, una herramienta muy sencilla de utilizar, donde basta con rellenar los datos personales del trabajador para que arroge el tipo de retención y el monto a descontar.



Además, el departamento de informática tributaria, publica todos los años un manual de algoritmo de cálculo del tipo de retención a cuenta del I.R.P.F., utilizado en este programa.

El resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del I.R.P.F. sobre rendimientos del trabajo y actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, será a través del MODELO 190 y el plazo de presentación ante la Administración Tributaria será del 1 de enero al 1 de febrero de cada año.

### **13.3. Cálculo básico anual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

Para calcular el I.R.P.F., la base imponible anual se determinará de acuerdo al método de estimación directa, estipulado en el artículo n° 16 de la L.I.R.P.F., este método se aplicará como método general.

Para determinar el impuesto sobre los rendimientos netos del trabajo (sueldos y salarios), los contribuyentes se guiarán por el siguiente orden;

<p>Rendimientos netos del trabajo (Sueldos)</p> <p>(-) Deducción de gastos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Las cotizaciones a la seguridad social.</li> <li>* Las cotizaciones a los colegios de huérfanos o entidades similares.</li> <li>* Entre otras deducciones.</li> </ul> <hr/> <p><b>(=) SALARIO NETO ANUAL.</b></p> <p>(-) Minoración por Rendimientos netos del trabajo.</p> <hr/> <p><b>(=) BASE IMPONIBLE GENERAL DEL RENDIMIENTO NETO REDUCIDO DEL TRABAJO.</b></p>
---

La minoración por rendimientos netos del trabajo está estipulada en el artículo n° 20 de la L.I.R.P.F., en una serie de puntos los cuales se pueden resumir y mostrar de la siguiente manera:

<b>Reducción por obtención de rendimientos del trabajo (€)</b>	
Tramos	Reducción
0 – 11.250,00	3.700,00
11.250,01 – 14.450,00	3.700,00 – ( 1,15625 x (Salario Neto-11.250,00))

**Fuente:** Nuevo Artículo n° 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, contenida en la REFORMA DE LEY 26/2014, de 28 de noviembre, Gobierno de España, 2016.

Hacienda considera que la minoración por rendimientos netos del trabajo es un reconocimiento a los gastos que implican la actividad de trabajar, como los desplazamientos.

Para el cálculo de la cuota 1, los contribuyentes del I.R.P.F., aplicarán dos escalas, la estatal y la autonómica. La suma de las dos escalas, determinará el tipo aplicable en porcentaje.

El artículo n° 63 de la L.I.R.P.F., establece el tipo de escala estatal que deben aplicar los contribuyentes. Esta escala producto de la reforma de Ley n° 26/2014, de 28 de noviembre, fue modificada, sin embargo, para el ejercicio 2015 la escala fue nuevamente alterada por el Real Decreto Ley 9/2015, de 10 de julio, quedando de la siguiente manera:

BASE LIQUIDABLE	TIPO ESTATAL APLICABLE	TIPO AUTONÓMICO APLICABLE *	TIPO TOTAL
Euros	%	%	%
0 a 12.450	9,50	12,00	21,50
De 12.450,01 a 20.000,00	12,00	15,00	27,00
De 20.000,01 a 35.200,00	15,00	16,50	31,50
De 35.000,01 a 60.000,00	18,50	19,00	37,50
Más de 60.000,00	22,50	25,50	48,00

*Fuente: Escala General a aplicar en el ejercicio 2015, Página web: Agencia Tributaria, Gobierno de España e Impuestos cedidos, I.R.P.F, Consejería de Hacienda y Administración Pública, Junta de Andalucía, 2015.*

El tipo autonómico aplicable se cambiará de acuerdo a la Comunidad Autónoma donde sea residente el contribuyente.

El tipo mínimo y máximo autonómico según la CC.AA., en la que sea residente una persona varía de acuerdo a la siguiente tabla.

LOS TIPOS DE I.R.P.F.		
CC.AA.	Tipo mínimo %	Tipo máximo %
<b>Cataluña</b>	21,5	<b>48,0</b>
<b>Andalucía</b>	21,5	<b>48,0</b>
<b>Asturias</b>	19,5	<b>48,0</b>
Extremadura	20,0	47,5
Canarias	19,0	46,5
La Rioja	19,5	46,0
Murcia	19,5	46,0
C. Valenciana	21,4	45,98
Cantabria	19,0	45

C- la Mancha	19,0	45
Baleares	19,0	44
Castilla y León	19,5	44
Aragón	19,5	44
Galicia	21,5	44
Madrid	19,0	43,5

*Fuente: Diario económico de España "CINCO DÍAS", Madrid, 15 de Julio de 2015.*

El tipo total de porcentaje no se aplicará directamente a la base liquidable general, sino el resultado de la base liquidable general se aplicará por cada fragmento de tramo del I.R.P.F., es decir, se aplica una **progresividad por tramos**. Para una mejor comprensión se presenta un ejemplo.

Para determinar la cuota 2, los contribuyentes según su situación actual, deberán considerar el mínimo personal y familiar establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas.

De forma resumida se puede decir, que el mínimo personal es el dinero que Hacienda estima que necesita una persona para vivir en función de sus circunstancias familiares.

Para el año 2015 y siguientes el mínimo del contribuyente será, con carácter general, de **5.550 euros anuales**.

Para el mínimo familiar se considerará lo siguiente:

#### DESCENDIENTES (Hijos)

Que sean menores de 25 años o con discapacidad que vivan con nosotros y que no tengan rentas anuales superiores a 8.000 euros, excluidas las exentas.

POR TENER 1 HIJO	2.400 €
POR TENER 2 HIJOS	2.700 €
POR TENER 3 HIJOS	4.000 €
POR TENER 4 HIJOS	4.500 €
Número de hijos menores de 3 años.	
Por cada HIJO menor de 3 años	2.800 €

*Fuente: Nuevo Artículo n° 57 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, contenida en la REFORMA DE LEY 26/2014, de 28 de noviembre, Gobierno de España, 2016.*

Cuando se compartan los hijos con el cónyuge, el total por hijos deberá dividirse entre dos.

Calculada la segunda base de la cuota, según la situación del contribuyente, esta se multiplicará de la forma señalada anteriormente, **progresividad por tramos**.

Finalmente, la cuota íntegra total del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, será la diferencia entre la cuota 1 y la cuota 2.

Luego de determinada la cuota íntegra total, se procederá a realizar las deducciones establecidas en la Ley sobre la Renta de las Personas Físicas y aquellas reguladas por las Comunidades Autónomas, tales las retenciones a cuenta del I.R.P.F., el resultado final podrá ser a Pagar para Hacienda o a favor del contribuyente, a devolver.

La declaración de I.R.P.F., la tendrán que hacer los contribuyentes en las fechas establecidas por Hacienda, estas para el año 2016 serán a partir del 6 de abril hasta el 30 de junio, a través de la página de la Agencia Tributaria la que entrega un modelo de borrador/declaración. También, puede solicitar cita previa con algún experto tributario o declarando por papel en el MODELO 100.

**EJEMPLO BÁSICO DEL I.R.P.F.:**

Simón, soltero y sin hijos, trabaja de jefe de ventas para una empresa y tiene un salario bruto de 28.900 euros, de los cuales le han descontado 3.500 euros de cuotas a la Seguridad Social. Las retenciones a cuenta del I.R.P.F., de todo el año han sido de 5.000 euros.

**Cálculo del I.R.P.F.**

SALARIO BRUTO ANUAL	28.900
(-) Deducción de gastos	
* Las cotizaciones a la seguridad social.	<u>(3.500)</u>
<b>(=) SALARIO NETO ANUAL.</b>	<b>25.400</b>
(-) Minoración por Rendimientos netos del trabajo.	-
<b>(=) BASE IMPONIBLE GENERAL DEL RENDIMIENTO NETO REDUCIDO DEL TRABAJO.</b>	<b>25.400</b>

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016

Cálculo de progresividad por tramos:

Base Liquidable	Tipo Estatal Aplicable	Tipo Autonómico Aplicable*	TIPO TOTAL	Cálculo	
Euros	%	%	%		
0 a 12.450	9,5	12	21,5	12.450 x 21,5%	€ 2.676,75
De 12.450,01 a 20.000,00	12	15	27	(25.400-12.450) x 27%	€ 3.496,50
De 20.000,01 a 35.200,00	15	16,5	31,5		
De 35.000,01 a 60.000,00	18,5	19	37,5		
Más de 60.000,00	22,5	25,5	48		
				<b>TOTAL</b>	<b>€ 6.173,25</b>

La cuota 1 corresponde a 6.173,25 €

Determinación de la cuota 2:

PARTE 2 (MINIMO PERSONAL Y FAMILIAR)		CUOTA 2
1. Carácter General	<b>5.550 euros</b>	<b>5.550 €</b>
2. Descendientes (Hijos)		
Por tener 1 hijo	2.400 €	
Por tener 2 hijos	2.700 €	
Por tener 3 hijos	4.000 €	
Por tener 4 hijos	4.500 €	
Por cada hijo menos a 3 años		
	2.800 €	
<b>TOTAL BASE CUOTA DOS</b>		<b>5.550 €</b>

<b>5.550 x 21,5% = 1.193,25</b>
---------------------------------

CUOTA 1 – CUOTA 2 = 6.173,25 - 1.193,25

TOTAL CUOTA I.R.P.F. = 4.980 euros.

CUOTA DEL I.R.P.F – RETENCIONES.

CUOTA DEL I.R.P.F. : 4.980

RETENCIONES A CUENTA DEL I.R.P.F.: (5.000)

---

**RESULTADO A DEVOLVER : 980 EUROS**



## CAPÍTULO IV.

### MARCO TEÓRICO

#### 1. IMPUESTO ADICIONAL EN CHILE.

##### 1.1. Historia del Impuesto Adicional en Chile.

El Impuesto Adicional fue introducido en nuestro sistema tributario mediante el Decreto de Ley n° 755, de 21 de diciembre de 1925.

No obstante, no fue sino hasta la dictación de la Ley 10.343 de 1952, que se incorporó al Art. 9, de la Ley 8.419, sobre Impuesto a la Renta, un tributo de retención que gravaba las cantidades que se pagaran o acreditaran en cuenta a personas que no tenían domicilio, residencia ni representante en Chile.

Dada las prácticas elusivas que se habían detectado en esa época, con esta disposición legal se buscaba gravar las remesas al extranjero por royalties, asesorías técnicas y otras prestaciones similares, las que hasta antes de la vigencia de dicha ley no se encontraban afectas, ello bajo el supuesto de que algunas empresas estaban remesando sus utilidades al extranjero bajo la forma de tales conceptos.

Con la dictación de la ley sobre Reforma Tributaria n° 15.564, de 1954 se introdujo el Impuesto Adicional. Este texto legal dio al Impuesto a la Renta una estructura muy similar a la que conocemos hoy en día y que fue en gran medida recogido por el Decreto Ley 824, de 1974, en cuyo artículo 1°, se contiene la Ley sobre Impuesto a la Renta actualmente vigente.

## 1.2. Definición de Impuesto Adicional en Chile.

Es un impuesto de tasa proporcional, que afecta las personas naturales o jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile. Este tributo se aplica sobre el total de las rentas de fuente chilena, percibidas, devengadas, atribuidas, remesadas, retiradas, pagadas o abonadas, de acuerdo con los conceptos y tasas definidas en el Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se puede observar, que dependiendo del tipo de renta que se trate, puede ser un impuesto de retención, o bien, un impuesto de declaración anual.

## 1.3. Propósito del Impuesto Adicional en Chile.

La Ley de Impuesto a la Renta en Chile, grava las rentas o los ingresos provenientes del Capital o del Trabajo de forma separada o combinadas. Así, se distinguen en la ley las categorías de Primera y Segunda respectivamente.

Para aplicar los impuestos establecidos en la normativa, es necesario distinguir el origen de las rentas, ya sea si provienen de fuente *chilena* o *extranjera*.

En la Segunda categoría, se presenta el Impuesto Global Complementario, como un tributo de carácter personal y progresivo que grava el total de las rentas de una persona natural, domiciliada o residente en Chile.

En consecuencia, de lo anterior, como una forma de diferenciar el impuesto que pagan los contribuyentes con residencia y/o domicilio en el país, se estableció el Impuesto Adicional. Cual grava las rentas de fuente chilena obtenida por personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en país.

El propósito general de ese tributo, es evitar la elusión del impuesto aplicado sobre las personas no residentes, así también origina la noción de justicia tributaria.

#### **1.4. Características del Impuesto Adicional en Chile.**

- **Es un impuesto Personal.**

Este impuesto grava o afecta la obtención de la renta en manos de la persona que la obtiene. En otras palabras, toma en cuenta la capacidad contributiva de la persona.

- **Es un impuesto de carácter sustitutivo.**

Este impuesto se aplica a las rentas en sustitución del Impuesto Único de Segunda Categoría e Impuesto Global Complementario, debido a que el contribuyente no posee domicilio ni residencia en Chile.

- **Es un impuesto proporcional.**

Las tasas no varían en relación a la base imponible del impuesto, es decir son constantes.

La tasa general es de un 35%, pero existen situaciones en que las tasas que se aplican fluctúan entre 2% a 80%.

Se aplica la tasa del 2%, en el caso de primas de compañías extranjeras, según lo establecido en el artículo 59° número 3 de la Ley sobre la Renta.

Por otro lado, alcanza la tasa del 80%, en el caso de ciertas regalías o asesorías que sean consideradas de improductivas o prescindibles para el desarrollo económico del país, según lo establecido en el artículo 59 inciso 3° de la Ley sobre la Renta. La retención de

estas regalías se informa en el formulario 50, el retenedor deberá ingresar en la casilla n° 678 la tasa aplicada y, por consiguiente, en la casilla n° 679 la base imponible, el resultado de la retención irá en la casilla n° 680 del formulario.

- **Es un impuesto de carácter único.**

En algunos casos suele aplicarse en carácter de impuesto único a la renta, es decir que las rentas que él grava no se afectan con ningún otro tributo de la L.I.R. (Artículos 59° y 60° inciso 2°)

- **Es un impuesto de retención mensual.**

Este impuesto es normalmente pagado a través de un mecanismo de retención.

El sistema de retención por regla general afecta a la persona que paga, remesa, abona en cuenta, soporta un retiro, distribuye o pone a disposición la renta afecta a Impuesto Adicional.

Este impuesto debe ser retenido y enterado en arcas fiscales por el pagador de la renta, en el plazo de los doce primeros días del mes siguiente al de su retención, de conformidad con las normas de los artículos 74 n° 4 de la Ley sobre la Renta y artículo n° 82 de la Ley 20.712 de 07 de enero de 2014.

### **1.5. Sujeto del Impuesto Adicional en Chile.**

Según lo establecido en el artículo 58 n° 1 de la L.I.R, el sujeto de este impuesto son *“las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tenga en Chile cualquier clase de*

*establecimiento permanente, tales como sucursales, oficinas, agentes o representantes*” (Chile)<sup>1</sup>.

### **1.6. Hechos gravados con Impuesto Adicional en Chile.**

Se define como Hecho Gravado, “*un hecho previamente descrito en la ley que habilita al Fisco para exigir una determinada prestación al contribuyente*”, es decir, al verificarse el hecho gravado nace una obligación tributaria (Programa de Educación Fiscal , Servicio de Impuestos Internos)

En el Impuesto Adicional podemos encontrar diferentes hechos gravados, que afectan tanto a las empresas como a las personas naturales, particularmente se tienen los siguientes:

1. Agencias de Empresas Extranjeras (Art. 58° N° 1)
2. Accionistas de Sociedades Anónimas o en Comanditas por Acciones (Art. 58° N° 2)
3. Enajenación de acciones, cuotas o derechos. (Art. 58° N° 3)
4. Servicios prestados por personas naturales o jurídicas (Artículo 59°):
  - a) Para invención, de modelos de utilidad, de dibujos y diseños industriales, de estudios de trazados o topografía de circuitos integrados, y de nuevas variedades de vegetales, además, de los programas computacionales. (Art. 59 ° Inciso 1°)
  - b) Cantidades que se paguen al exterior a productores y/o distribuidores por materiales para ser exhibidos a través de proyecciones de cines y televisión. (Art. 59° Inciso 2°)
  - c) Cantidades que se paguen por el uso de derechos de edición o de autor. (Art. 59° Inciso 3°)
  - d) Intereses remesados. (Art. 59° N° 1)

<sup>1</sup> Leyes n° 20.780 y 20.899. Reforma Tributaria y su modificación Impuesto a la Renta. Cuadro comparativo, Servicio de Impuestos Internos.

- e) Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero (Art. 59° N° 2)
  - f) Remuneraciones pagadas por servicios profesionales o técnicos prestados en el exterior o en Chile, por trabajos de ingeniería o técnicos (Art. 59° N° 2, inciso último)
  - g) Remesas de primas de seguros o reaseguros (Art. 59° N° 3)
  - h) Remesas por fletes marítimos, comisiones o participaciones en fletes marítimos y otros (Art. 59° N° 4)
  - i) Remesa por arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de naves extranjeras. (Art. 59° N° 5)
  - j) Cantidades que se remesen por contratos de leasing. (Art. 59° N° 6)
5. Rentas de fuente chilena percibidas por personas naturales o jurídicas no residentes en Chile.
- a) Rentas no incluidas en los artículos 58 y 59 de la L.I.R. (Art. 60° inciso 1°)
  - b) Servicios prestados en Chile por personas naturales no residentes, que hubiesen desarrollado actividades científicas, culturales o deportivas. (Art. 60° inciso 2°)

## **1.7. ANÁLISIS DE LOS HECHOS QUE GRAVAN A PROFESIONALES SIN RESIDENCIA NI DOMICILIO EN CHILE.**

Para una mejor comprensión de los hechos gravados que afectan a los profesionales sin residencia ni domicilio en Chile, que tributan con el Impuesto Adicional, se presentará un análisis sobre las principales características y tasas de aplicación, que se encuentran en los artículos antes mencionados de la L.I.R.

### **1.7.1. ARTÍCULO 59° N° 2.**

#### **1.7.1.1. Contribuyente.**

Personas Naturales sin domicilio ni residencia en el país, que no posean en Chile cualquier clase de establecimiento permanentes, tales como sucursales, oficinas, agentes o representantes, y que perciban remuneraciones por servicios, operaciones o actividades realizadas en el extranjero.

#### **1.7.1.2. Rentas Gravadas**

Remesa al exterior para remunerar servicios prestados en el extranjero.

Están exentos de este impuesto, las sumas pagadas o remesadas al exterior, en el caso de bienes y servicios exportables, por los siguientes conceptos (Art. 59° N° 2 inciso 2°)

- Por Publicidad y promoción.
- Por análisis de mercado.
- Por investigación científica y tecnológica.

- Por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrarias o jurisdiccionales del país respectivo

Para que proceda esta exención del Impuesto Adicional, los servicios deben cumplir con los siguientes requisitos:

- Deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país.
- Los pagos deben considerarse razonables a juicio del Servicio de Impuestos Internos, debiendo los contribuyentes, para este efecto, comunicarlos al citado Servicio en la forma y plazos que fije el Director de dicho Servicio.
- En el caso que los pagos señalados los efectúen Asociaciones Gremiales que representen a los exportadores bastara, para que proceda la exención, que dichos pagos se efectúen con divisas de libre disponibilidad, proporcionados por los propios socios de tales entidades y que sean autorizados por el S.I.I., de acuerdo con las normas que al efecto imparta.

#### **1.7.1.3. Base Imponible**

Será la totalidad de las cantidades remesadas al exterior, sin deducción de ninguna especie.

#### **1.7.1.4. Tipo de Impuesto**

Este impuesto tiene el carácter de impuesto único a la renta, respecto a las cantidades a las cuales se aplique, lo que significa que las rentas remesadas al exterior por los conceptos señalados, no se afectaran con ningún otro tributo de la L.I.R., según lo establecido en el inciso final del Artículo 59°.



#### **1.7.1.5. Tasas**

La tasa del Impuesto Adicional aplicable será de un 35%.

#### **1.7.1.6. Retención.**

La retención es por parte del pagador de la renta, cuando se den cualquiera de las circunstancias que señala el artículo 79° (cuando la renta sea pagada, remesada al exterior, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado), y debe enterarse en arcas fiscales hasta el día 12 del mes siguiente al de su retención; utilizando para tales efectos el formulario N° 50 de “Declaración Mensual y Pago Simultaneo de Impuestos”.

#### **1.7.1.7. Forma de comunicar las retenciones.**

Los contribuyentes que hayan efectuado pagos, distribuciones, retiros, remesas, abonos en cuenta o hayan puesto a disposición de personas naturales sin domicilio ni residencia en Chile de rentas o cantidades afectas al Impuesto Adicional, y que deban efectuar las retenciones de éste, deberán informar al Servicio de Impuestos Internos, a través de la Declaración Jurada N° 1912 y certificado N° 42 sobre “Retenciones de Impuesto efectuadas conforme al Art. 74° N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

### **1.7.2. ARTÍCULO N° 59° N° 2 INCISO 4° FINAL.**

#### **1.7.2.1. Contribuyente**

Personas naturales o jurídicas sin domicilio o residencia en el país, que no posean en Chile cualquier clase de establecimiento permanente, tales como sucursales, oficinas, agencias o representantes, y que perciban remuneraciones por servicios prestados en Chile o en el extranjero.

### 1.7.2.2. Rentas Gravadas

Remuneraciones pagadas por trabajos de ingeniería o técnicos y por aquellos servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad concedora de una ciencia o técnica, preste a través de un consejo, informe o plano, sea que se presten en Chile o el exterior.

### 1.7.2.3. Base Imponible

Será la totalidad de las cantidades remesadas al exterior, sin deducción alguna.

### 1.7.2.4. Tipo de Impuesto

Este impuesto tiene el carácter de impuesto único a la renta, respecto a las cantidades a las cuales se aplique, lo que significa que las rentas remesadas al exterior por los conceptos señalados, no se afectaran con ningún otro tributo de la L.I.R., según lo establecido en el inciso final del Artículo 59°.

### 1.7.2.5. Tasas

- La tasa del Impuesto Adicional aplicable será de un **15%** cuando se trate de remuneraciones pagadas a personas naturales o jurídicas, por trabajos de ingeniería o técnicos y por aquellos servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad concedora de una ciencia o técnica, preste en Chile o el exterior.
- Sin embargo, la tasa será del **20%** si los acreedores o beneficiarios de las remuneraciones se encuentran en cualquiera de las siguientes circunstancias: cuando posean o participen en 10% o más del capital o de las utilidades del pagador o deudor; en el caso que se encuentren, bajo un socio o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades de uno u otro.

**1.7.2.6. Retención.**

Si se dan las condiciones antes mencionadas, el contribuyente local obligado a retener el impuesto deberá acreditar estas circunstancias y efectuar una declaración jurada, en la forma y plazo que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución.

**1.7.3. ARTÍCULO N° 60°.****1.7.3.1. Contribuyentes**

Personas naturales sin residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país.

**1.7.3.2. Rentas Gravadas.**

Remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas, percibidas por las personas naturales, sólo cuando éstas hubieren desarrollado en Chile, actividades científicas, culturales o deportivas.

**1.7.3.3. Base Imponible**

El monto total de las remuneraciones pagadas, sin deducción alguna.

**1.7.3.4. Tipo de Impuesto.**

Es un impuesto de carácter único a la renta, de esta manera no está afecto a otro tipo de impuesto en virtud del artículo 59° inciso penúltimo.

**1.7.3.5. Tasa.**

La tasa aplicable del impuesto adicional, será de un 20%, cuando la actividad sea desarrollada por personas naturales. Por el contrario, cuando la actividad sea desarrollada por personas jurídicas la tasa aplicable será la general del 35%.

**1.7.3.6. Retención.**

Este impuesto deberá ser retenido y pagado antes de que dichas personas de ausenten del país, por quien o quienes contrataron sus servicios, de acuerdo con las normas de los artículos 74° y 79° de la L.I.R.

## 2. IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS DE NO RESIDENTES EN ESPAÑA.

### 2.1. Historia del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España.

Antiguamente, en España se distinguía la normativa entre la llamada “obligación personal de contribuir” aplicable a los sujetos residentes en el territorio español, que tributaban por su renta de fuente mundial, y la “obligación real” relativa a los no residentes que tributaban por las rentas obtenidas en España.

Ambas formas de tributar se encontraban regulado en dos normativas, la del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades.

La primera normativa en regular de forma separada el impuesto sobre las rentas de personas que no residen en España, fue la Ley 41/1998, de 9 de diciembre, publicada en el Boletín Oficial del Estado el 10 de diciembre. *“Esta normativa es conocida tradicionalmente como sujeción por “obligación real de contribuir”, debido a la creciente internacionalización de las relaciones económicas y la integración progresiva de España en la Unión Europea”* (Real Decreto Legislativo N°5, Gobierno de España, 2004).

El año 2004, se elabora el Real Decreto Legislativo n° 5, del 5 de marzo, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, este documento está compuesto por 53 artículos, agrupados en un sección preliminar y ocho capítulos, una disposición transitoria y dos disposiciones finales.

Asimismo, el texto refundido incluye al comienzo un índice de su contenido, cuyo objeto es facilitar la utilización de la norma por sus destinatarios mediante una rápida localización de sus artículos.

*“Junto con el texto refundido, existe el Reglamento del Impuesto a la Renta de no Residentes, Real Decreto n° 1776/2004, de 30 de julio, que ayuda a una mejor regulación del dicho impuesto”* (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013, pág. 587).

Además, es importante la conexión con las leyes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sociedades, puesto que todas inciden sobre un mismo hecho imponible la renta.

A diferencia de otras normativas, la regulación del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, es competencia exclusiva del Estado, competencia que se extiende incluso a la disciplina de las retenciones.

Al igual que todas las normativas, esta ley experimento constantes modificaciones a lo largo del tiempo. Las más importantes fueron introducidas por la Ley 35/ 2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta; la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal; y la Ley 29/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas de la Unión Europea.

Sin embargo, la última actualización se produce por la Ley n° 26 de 28 de noviembre de 2014, la que además de reformar otros cuerpos legales; añade, modifica o suprime, ocho artículos y seis disposiciones especiales de la Ley sobre Impuesto la Renta de no Residentes.

Expuesto lo anterior, se comenzará con el análisis del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, iniciando el estudio con la definición del impuesto.

## **2.2. Definición del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España.**

Se define por Impuesto sobre la Renta de no Residentes como un “*tributo de carácter directo que grava la renta obtenida en territorio español por las personas físicas y entidades no residentes en el mismo*” (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013).

### 2.3. Características del Impuesto sobre las Rentas de no Residentes en España.

El Impuesto sobre las Rentas de no Residentes tienen las siguientes características:

- **Es un impuesto directo.**

Es un impuesto de carácter directo por cuanto “*grava una manifestación directa o inmediata de la capacidad económica del contribuyente, cual es la obtención por este de una determinada renta*” (Alonso Alonso, 2014).

Este impuesto al ser directo no permite la traslación jurídica de la cuota tributaria, a deferencia de los impuestos indirectos.

- **De carácter real**

Es real porque el hecho imponible puede ser objeto de definición por la capacidad económica gravada, sin tener que ponerla en correlación con su titular.

- **Es objetivo.**

Es un impuesto objetivo pues no tiene en cuenta las circunstancias personales del sujeto pasivo para determinar la cantidad a pagar a Hacienda en concepto de impuesto.

- **Es un impuesto de devengo instantáneo.**

Es un impuesto instantáneo, puesto que la obligación de retener nace en el momento del devengo del impuesto, a diferencia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o Impuesto sobre Sociedades, que son impuestos de devengo periódico.

- **Es un impuesto de retención.**

La propia Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, impone la obligación de retener una cantidad equivalente a la deuda tributaria del no residente.

El legislador ha previsto la figura de la retención y del ingreso a cuenta para asegurarse el cobro de la deuda tributaria derivada del impuesto.

Hay situaciones en las que no es obligación practicar retención, por ejemplo, cuando las rentas están exentas por la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o cuando están exentas en virtud de un Convenio para evitar la doble imposición.

- ❖ **Otras características esenciales.**

- Su regulación es competencia exclusiva del Estado, competencia que se extiende incluso a las retenciones.
- No se distingue entre la tributación de las personas físicas y las jurídicas, con algunas excepciones.
- La tributación se realiza, en general, sobre hechos y operaciones individualmente considerados, sin que sea aplicable el concepto genuino de renta como magnitud global, en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Las normas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, ceden ante lo establecido en los Tratados Internacionales para evitar la doble imposición.
- En algunas ocasiones los no residentes deben nombrar un representante en España para relacionarse con la Administración tributaria.



#### 2.4. Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España.

Son contribuyentes de este impuesto:

- a) Las personas físicas y entidades no residentes en territorio español,
- b) Las personas físicas que sean residentes en España, pero que no se consideren contribuyentes del I.R.P.F. y que no se proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales de los que España sea parte, siendo este el caso, por ejemplo, de los miembros de misiones diplomáticas, oficinas consulares, funcionarios en activo que ejerzan en España cargo o empleo oficial, siempre a título de reciprocidad.
- c) Las entidades en régimen de atribución de las rentas a que se refiere el artículo 38.
  - Artículo 38: *“Cuando una entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero realice una actividad económica en territorio español, y toda o parte de ésta se desarrolle, de forma continuada o habitual, mediante instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, o actué en él a través de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta de la entidad, será contribuyente de este impuesto y presentará, en los términos que establezca el Ministerio de Hacienda, una autoliquidación anual”* (Real Decreto Legislativo n° 5 , Gobierno de España, 2004).

*“A los contribuyentes personas físicas les serán aplicable las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre individualización de rentas”* (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013, pág. 588)

La individualización de las rentas, quiere decir que los rendimientos del trabajo se atribuirán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción.

## **2.5. Residencia en Territorio español.**

Tal como se definió en el capítulo I, para que una persona sea residente en territorio español debe cumplir con ciertos requisitos. Estos se determinan de acuerdo con lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas.

Por lo anterior, se puede suponer que solo si un sujeto no es considerado contribuyente a efectos del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrá quedar sujeto al impuesto sobre la Renta de no Residentes, adquiriendo la condición de contribuyente por este último impuesto.

## **2.6. Situación especial de la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes en España.**

Las personas físicas que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y que, por tanto, tengan la condición de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, podrán optar por tributar con arreglo al I.R.P.F., es decir, como si tuvieran su residencia en España. *“Y ello siempre que acrediten que tienen su domicilio o residencia habitual en un Estado miembro de la Unión Europea y que durante el ejercicio han obtenido en España, por rendimiento del trabajo personal y de actividades económicas, el 75% como mínimo de la totalidad de su renta”* (Alonso González, Collado Yurrita, & Moreno González, 2013, pág. 253).

Como consecuencia de lo anterior, estos contribuyentes tributarán con tipos de gravamen distintos de los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

## **2.7. Régimen fiscal especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español.**

Las personas físicas que a causa de su desplazamiento a territorio español, adquieran su residencia fiscal en España y por tanto, sean considerados como residentes afectos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de los no Residentes. Este régimen especial lo ocuparán durante el período impositivo en que se efectuó el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes.

Se entiende desplazamiento a territorio español, cuando se produzca por el inicio de una relación laboral, ordinaria, especial o estatutaria con un empleador en España o cuando sea ordenado por el empleador y exista una carta de desplazamiento de éste.

Los contribuyentes que opten por este régimen especial deberán cumplir con las siguientes condiciones:

- a) Que no hayan sido residentes en España durante los 10 períodos impositivos anteriores aquel en el que se produzca su desplazamiento a territorio español.
- b) Que desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de un contrato de trabajo, con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales.
- c) Como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma no determine la consideración de entidad vinculada.
- d) Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

Cuando un contribuyente opte por tributar por este régimen especial deberá comunicar por escrito su decisión a la Administración Tributaria, en el plazo máximo de 6 meses contado desde la fecha de inicio de la actividad que conste en el alta en la Seguridad Social en España o en la documentación que le permita, en su caso, el mantenimiento de la legislación de Seguridad Social de origen.

Según lo expuesto anteriormente, el contribuyente deberá presentar el Modelo 149, para comunicar la opción por el régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Este formulario está disponible en la página de la Agencia Tributaria.

El segundo modelo a presentar es el número 150, en este formulario se declara el tipo de renta obtenida por el contribuyente, estipulando la base liquidable, el tipo de gravamen, la cuota íntegra, entre otras cosas.

A efectos de la liquidación del impuesto, se gravaran acumuladamente las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español durante el año, sin que sea posible compensación alguna entre aquellas.

Para determinar la cuota íntegra, a la base imponible se le aplicarán las siguientes escalas;

Base liquidable.	Tipo aplicable.
Hasta 60.000,00 €	24%
Desde 60.000,01 € en adelante.	45%

**Fuente:** Nuevo Art. 93 de la Ley sobre Impuesto a los no Residentes, incorporado por la Reforma de Ley n° 26, Gobierno de España, 2014.

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo será el 24%. Sin embargo, cuando las sumas de dinero pagadas por un mismo empleador, excedan durante un año los 60.000 euros, el porcentaje de retención aplicable al exceso será el 45%.

### **Ejemplo.**

Si Nicolás gana al año 70.000 euros, la retención se determinará de la siguiente manera.

A los primeros 60.000 euros se le aplicará el 24% y a los 10.000 euros restantes se le aplicará el 45%.

60.000 x 24%	:	14.400 €
10.000 x 45%	:	<u>4.500 €</u>
Total de retención	:	18.900 €

**Respuesta:** la retención corresponde a 18.900 €.

## **2.8. Responsables del Impuesto de no Residentes en España.**

La figura del responsable tiene la misma finalidad que la figura del representante descrito más adelante, es decir, garantizar el efectivo cobro del impuesto.

Son responsables solidarios en relación con la deuda del no residente:

- a. El pagador de los rendimientos devengados sin Establecimiento Permanente por el contribuyente, en relación con los rendimientos que hayan satisfecho.
- b. El depositario o gestor de los bienes o derechos de los contribuyentes no afectos a un Establecimiento Permanente.

Esta responsabilidad no existirá cuando el pagador de las rentas o el depositario o gestor esté obligado por Ley a retener e ingresar a cuenta.

*“Como cabe apreciar, la responsabilidad que se establece es de carácter solidario en relación con el contribuyente no residente, lo que implica que las actuaciones de la Administración Tributaria pueden entenderse directamente con el responsable”* (Alonso González, Collado Yurrita, & Moreno González, 2013, pág. 253).

## **2.9. El representante del Impuesto de no Residentes en España.**

El contribuyente de este impuesto por ser una persona no residente, dificulta las posibilidades de control de la administración tributaria española.

Por lo tanto, como una forma de garantizar las relaciones con la Administración tributaria y velar por el efectivo cobro del tributo, los contribuyentes no residentes están obligados a nombrar un representante, el cual puede ser una persona física o jurídica, que tenga residencia en España.

El nombramiento del representante debe ser acreditado y comunicado a la Administración tributaria, dentro del plazo de dos meses a partir de la fecha de este. El incumplimiento de dicha obligación es sancionable.

Tal como lo expone el artículo n° 10 del Texto Refundido de Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, la obligación de nombrar a un representante opera en las siguientes situaciones:

- 1) Cuando opere por mediación de un establecimiento permanente.*
- 2) En los casos en los que lo requiera la propia administración tributaria debido a la cuantía y las características de la renta obtenida en territorio español por el contribuyente.*

- 3) *En los casos de residentes en países o territorios con los que no exista un intercambio efectivo de información tributaria, cuando sean titulares de bienes ubicados o de derechos que se cumplan o se ejerciten en territorio español, excluidos los valores negociables en mercados secundarios oficiales.*
- 4) *En los supuestos de prestación de servicios, asistencia técnica, obras de instalación o montaje derivados de contratos de ingeniería y, en general, de las actividades o explotaciones económicas realizadas sin mediación de Establecimiento Permanente.*

(Real Decreto Legislativo n°5, Gobierno de España, 2004)

Así también, cualquier otro contribuyente no residente puede de forma voluntaria, nombrar a un representante que lo asista en su comunicación y actuación ante la Administración tributaria.

El incumplimiento de la obligación, se considerará infracción tributaria grave, y las sanciones consistirán en multas pecuniarias; éstas fluctuarán entre los 2.000 a los 6.000 euros.

## **2.10. El retenedor del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España.**

Según lo establecido en el Art. 31 del Texto Refundido de Ley sobre el Impuesto a la Renta de no Residentes, están obligados a practicar retención o ingreso a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, respecto de las rentas que satisfagan o abonen, los siguientes:

- 1) Las entidades y las personas físicas residentes en España;
- 2) Los contribuyentes de este impuesto con o sin establecimiento permanente, respecto de los rendimientos del trabajo.

- 3) Las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.

El retenedor está obligado por ley, a presentar en los primeros 20 días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, ante el órgano competente de la Administración Tributaria, la declaración de las cantidades retenidas en el trimestre correspondiente. Esta declaración e ingreso de las cantidades retenidas, la realizará a través del Modelo 216, disponible en la página web de la Agencia Tributaria.

El retenedor deberá entregar al contribuyente un certificado acreditativo de las retenciones practicadas o, los ingresos a cuenta efectuados.

### **2.11. Hechos gravados con el Impuesto sobre Rentas de no Residentes.**

*“Constituye el hecho imponible la obtención de rentas dinerarias o en especie en territorio español por los contribuyentes no residentes” (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013, pág. 590).*

Se consideran rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

- a) Las rentas de actividades o explotaciones económicas realizadas mediante establecimientos permanentes situado en el territorio español.
- b) Rendimientos de actividades o explotaciones económicas obtenidos sin medicación de establecimiento permanente en los siguientes casos:
  1. Cuando las actividades o explotaciones económicas sean realizadas en territorio español.
  2. Las prestaciones de servicio utilizadas en territorio español (profesionales, estudios, proyectos, asistencia técnica, apoyo a la gestión, etcétera). Entendiéndose por tal las prestaciones que sirven a actividades económicas realizadas en territorio español o se refieren a bienes situados en el mismo.



3. Si se derivan, directa o indirectamente, de la actuación personas en territorio español de artistas y deportistas, o cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciban por personas o entidades distintas del artista o deportista.
  - c) Los rendimientos del trabajo.
  - d) Las pensiones, o prestaciones similares, cuando deriven de un empleo prestado en territorio español o se satisfagan por personas o entidad residente o por un establecimiento permanente situado en el mismo.
  - e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces o de órganos representativos de una entidad residente en territorio español.
  - f) Los siguientes rendimientos de capital inmobiliario:
    1. Los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en fondos propios de entidades residentes en España.
    2. Los intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios satisfechos por personas o entidades residentes en territorio español, o por Establecimiento Permanente situados en éste, o que retribuyan prestaciones de capital utilizadas en territorio español.
  3. Cantidades pagadas por el uso o la concesión de uso de los derechos amparados por el Texto Refundido de Ley de Propiedad Intelectual, entre otros, de:
    - 3.1. Derechos sobre obras literarias, artísticas o científicas (incluso películas)
    - 3.2. Patentes, marcas de fábricas, dibujos, modelos, planos, fórmulas, etcétera.
    - 3.3. Derechos sobre programas informáticos.
    - 3.4. Informaciones sobre experiencias industriales de cesión (derechos de imagen)
    - 3.5. Equipos industriales, comerciales o científicos.

- g) Los rendimientos derivados, directa o indirectamente de bienes inmuebles situados en territorio español o de derechos relativos a los mismos.
- h) Las rentas imputadas a los contribuyentes personas físicas titulares de bienes inmuebles urbanos situados en territorio español no afectos a actividades económicas
- i) Las ganancias patrimoniales producidas en territorio español.

*“Por último, la calificación de los distintos conceptos de renta en función de su procedencia se realizará conforme a los criterios establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes y, en su defecto, a los criterios establecidos en el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas” (Albi, Paredes, & Rodríguez Ondarza, 2013, págs. 590-593).*

## **2.12. Rentas obtenidas en Territorio Español. Criterios de Sujeción.**

Cuando se trata de someter a tributación las rentas obtenidas por parte de los sujetos no residentes, el Estado que busca la tributación de las mismas debe atenerse a una conexión territorial sobre la que basar su derecho a someterlos a tributación. Razón por la que se han planteado distintos criterios de sujeción.

Para desarrollar el estudio de la sujeción del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, obtenidas sin mediación de Establecimiento Permanente, los puntos de conexión serán los siguientes:

- a) El criterio del pago o de la fuente;
- b) La realización total o parcial de la actividad económica o la prestación de trabajo en territorio español;
- c) El criterio del lugar de utilización de la prestación;

## **2.13. ANÁLISIS DE LOS HECHOS GRAVADOS CON EL IMPUESTO SOBRE LAS RENTAS DE NO RESIDENTES SIN MEDIACIÓN DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN ESPAÑA.**

### **2.13.1. Rentas sujetas**

Los no residentes que obtienen rentas sin mediación de Establecimiento Permanente van a tributar por cada devengo, total o parcial, de renta sin posibilidad de compensación alguna entre las mismas. Devengo que, con carácter general, tiene carácter instantáneo, no existiendo, en consecuencia, período impositivo.

Las reglas aplicables a la cuantificación de la renta son diferentes, en función de la naturaleza de la renta.

Salvo escasas excepciones, el pago del Impuesto se realizará mediante el mecanismo de retención en la fuente, sin que el contribuyente entre en contacto, por tanto, con la Administración Tributaria.

### **2.13.2. Criterio del pago o de la fuente: Rendimientos del trabajo.**

*El criterio del pago o de la fuente perdió importancia como criterio de sujeción del I.R.N.R. en el año 2003, sin embargo, se puede incluir bajo el mismo los denominados “rendimientos del trabajo” (Art. 13.1 c. del Texto Refundido de Ley sobre el Impuesto a la Renta de no Residentes), así como los rendimientos a que se refieren las letras d) y e) de dicho texto legal” (Alonso González, Collado Yurrita, & Moreno González, 2013, pág. 268).*

**2.13.2.1. Artículo 13.1 letra c): Rendimientos del trabajo en territorio español.**

Nos encontramos ante rendimientos del trabajo obtenidos en territorio español cuando:

- 1- Deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español.
- 2- Se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración española, excepto cuando el trabajo se preste íntegramente en el extranjero y los rendimientos se encuentren sujetos a un impuesto de naturaleza personal.
- 3- Se trate de remuneraciones por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional, y siempre que el pagador sea una empresa o un Establecimiento Permanente residente en territorio español.

La cuota tributaria vendrá determinada por la aplicación a la base imponible (constituida por el rendimiento íntegro) del tipo de gravamen general vigente según el año de devengo. Actualmente el tipo de gravamen es del 24 %.

Para mayor información se dan a conocer los tipos de gravamen vigentes desde el año 2006 al 2016.

Año de devengo	Hasta 31-12-2006	2007-2011	2012-2014	2015		2016	
	Tipo Impositivo	25%	24%	24.75%	Residentes U.E., Irlanda y Noruega	Resto del contribuyentes	Residentes U.E., Irlanda y Noruega
Hasta 11-07-2015: 20%					Desde 12-07-2015: 19,50%	24%	19%

*Fuente:* (Página web Agencia Tributaria, Gobierno de España, 2015)

Estos tipos de gravamen fueron modificados constantemente debido a la crisis europea y en especial a la crisis de España.

**Ejemplo del cálculo de la cuota íntegra.**

Una artista, de nacionalidad colombiana, realiza varias actuaciones en territorio español durante un mes, percibiendo 2.000 euros.

Al artista colombiano se le retendrá la suma de 480 euros por concepto de impuesto a los no residentes.

- Base : 2.000 €
- Tipo : 24%
- Cuota : 480 €

Estos tipos de gravamen pueden variar, según los siguientes casos:

Tipo de Contribuyente	Tipo de Gravamen
Empleados en Embajadas y Consulares Españoles	8%
Trabajadores de Temporada o de Campaña	2%
Entidades de navegación marítima o aérea residente en el extranjero, cuyos buques o aeronaves toquen territorio español	4%

**2.13.2.2. Artículo 13.1 letra d): Pensiones y prestaciones similares**

Las pensiones y prestaciones similares, quedan sujetas al impuesto cuando ocurra alguna de las circunstancias siguientes:

- Cuando deriven de un empleo prestado en territorio español;
- Cuando se trate de remuneraciones satisfechas por la Administración española;
- Cuando se satisfaga por una persona o entidad residente en territorio español o por un E.P. situado en éste.

La cuota tributaria será el resultado de la aplicación de la escala siguiente:

Importe anual hasta (euros)	Cuota	Resto pensión hasta	Tipo aplicable (%)
0	0	12.000	8
12.000	960	6.700	30
18.700	2.970	En adelante	40

*Fuente:* (Alonso González, Collado Yurrita, & Moreno González, 2013)

Para mayor comprensión sobre el tipo de renta, y al mismo tiempo dar a conocer el cómo se aplican los tipos de gravamen estipulados anteriormente, se desarrollará el siguiente ejemplo.

### **EJEMPLO:**

Don Cristian, residente en Chile, durante el año 2013, percibe una pensión de jubilación satisfecha por la Seguridad Social española cuyo importe íntegro mensual asciende a 1.100 euros. Cobra 12 pagos.

Se determinará el importe correspondiente a la pensión obtenida por dicho contribuyente.

- 1- Determinación del importe anual de la pensión para aplicación de la escala de gravamen:

$1.100 \times 12$	:	13.200 euros.
-------------------	---	---------------

- 2- Aplicación de la escala de gravamen:

Hasta 12.000 al 8 %	:	960 euros.
Resto 1.200 (13.200-12.000) al 30 %:	:	<u>360 euros.</u>
Cuota restante	:	<b>1.320 euros.</b>

## 3- Determinación del tipo medio de gravamen (TMG):

TMG:	
	$\frac{1.320}{13.200} \times 100 = 10 \%$

## 4- Determinación del importe del impuesto correspondiente a la pensión mensual:

$1.100 \times 10 \%$	:	110 euros.
----------------------	---	------------

**Nota:** al tratarse de una renta sujeta y no exenta al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la entidad que satisface la pensión (Seguridad Social) como entidad retenedora, deberá practicar retención por un importa equivalente a 110 euros.

**Fuente:** (Tributación de no Residentes, Agencia Tributaria Española, 2016)

### 2.13.2.3. Artículo 13.1 letra e): las retribuciones de los administradores y miembros de consejo de administración.

Las retribuciones de los administradores y miembros de consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces o de órganos representativos de una entidad residente en territorio español.

Para determinar la cuota tributaria, se aplica el tipo de gravamen general del 24%, sobre el rendimiento íntegro.

A la cuota tributaria sólo se le podrá deducir los donativos, en los términos previstos en la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas y en la Ley de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos.

EL DEVENGO DEL I.R.N.R., EN LOS CASOS CONTEMPLADOS EN LAS LETRAS C), D) Y E), TENDRÁ LUGAR CUANDO RESULTEN EXIGIBLES LOS RENDIMIENTOS O EN LA FECHA DE COBRO SI ÉSTA FUERE ANTERIOR.

### **2.13.3. Criterio de la realización total o parcial de la actividad económica o la prestación de trabajo en territorio español.**

Este criterio supone que, aun cuando no se disponga en España de un lugar fijo o estable de actividad, si dicha actividad se realiza en España, total o parcialmente, los rendimientos obtenidos deben quedar sujetos al impuesto.

El presente criterio de sujeción se aplica a las actividades o explotaciones económicas, salvo en casos concretos, a las actividades artísticas y deportivas (como tipo específico de actividad económica) y a determinadas prestaciones de trabajo dependiente.

### **2.13.4. Criterio del lugar de utilización de la prestación.**

En este criterio se añade el de “prestación de servicios”, incluyendo los supuestos del artículo 13.1 b) del Texto Refundido de Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, siendo éstos los siguientes:

- Cuando las actividades económicas sean realizadas en territorio español, no considerándose obtenidas en dicho territorio los rendimientos derivados de la instalación o montaje de maquinarias o instalaciones procedentes del extranjero cuando tales operaciones se realicen por el proveedor de la maquinaria o instalaciones, y su importe no exceda del 20% del precio de adquisición de dichos elementos.
- Cuando se trate de prestaciones de servicios ejecutados en territorio español, tales como la realización de estudios, proyectos, asistencia técnica o apoyo de gestión. En el caso de que tales prestaciones sirvan parcialmente a actividades



económicas realizadas en territorio español, se considerarán obtenidas en España sólo por la parte que sirva a la actividad realizada en territorio español.

- Cuando deriven directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciba por persona o entidad distinta del artista o deportista.

En consecuencia, determinados rendimientos quedan sujetos al Impuesto a la Renta de no Residentes en función, no del lugar en que se presta la actividad que los genera, sino en función del lugar donde se utilizan, total o parcialmente, los beneficios de la misma.

La base imponible estará constituida por los rendimientos íntegros sobre los que se cabe aplicar algunas deducciones, por ejemplo, los gastos incurridos por realizar la actividad, con los límites que establece la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas, al resultado de esta minoración se le aplicará el tipo de gravamen general del 24%.

#### **2.14. Exenciones**

El artículo 14 del Texto Refundido de Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, recoge el listado de supuestos exentos referidos, la mayor parte de ellos, únicamente a las rentas obtenidas sin mediación de Establecimiento Permanente.

Estas exenciones se pueden agrupar como sigue;

1. Exenciones aplicables a condición de que el contribuyente sea residente en otro Estado miembro de la UE.
2. Exenciones aplicables a condición de que el contribuyente sea residente en un Estado con CDI con cláusula de intercambio de información.
3. Exenciones independientes del Estado de residencia del perceptor.

Algunos de los ejemplos más significativos son los siguientes

- Ganancias patrimoniales derivadas de bienes muebles obtenidos sin mediación de Establecimiento Permanente, por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea.
- Las rentas obtenidas en territorio español, sin mediación de Establecimiento Permanente en éste, procedentes del arrendamiento, cesión o transmisión de contenedores o de buques y aeronaves a casco desnudo, utilizados en la navegación marítima o aérea internacional.
- Las becas y otras cantidades percibidas por personas físicas, satisfechas por las Administraciones Públicas, en virtud de acuerdos y convenios internacionales de cooperación cultural, educativo y científico o en virtud del Plan anual de cooperación internacional aprobado en Consejos de Ministros.

### **2.15. Obligaciones formales.**

Entre las principales obligaciones formales del no residente que opera en España sin mediación de Establecimiento Permanente, cabría destacar los siguientes.

- 1- Deber de declarar (artículo n° 28.1 del Texto Refundido de Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, en adelante T.R.L.I.R.N.R.). El contribuyente no residente se encuentra obligado a presentar declaración en los casos siguientes:
  - Cuando obtenga rentas sujetas al impuesto que se encuentren exceptuadas de la obligación de retener e ingresar. Por ejemplo, en el caso de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un bien inmueble situado en territorio español.
  - Las personas físicas no residentes por la renta imputada de bienes inmuebles situada en territorio español.
  - En el caso de supuesto de transmisión de los inmuebles situados en territorio español.

- En el caso de ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria calculada.

Debe señalarse, además, que la declaración puede ser presentada por el responsable solidario.

## 2- Obligaciones censales (Art. n° 29.2 del T.R.L.I.R.N.R.).

Todo contribuyente no residente sin EP que tenga la obligación de realizar las retenciones e ingresos a cuenta se encuentra obligado a presentar la declaración censal por razón del comienzo de su actividad, modificación de sus circunstancias o de su cese. La declaración de comienzo de la actividad sirve para solicitar la asignación del Número de Identificación Fiscal (N.I.F.).

La declaración censal, se refiere a la información que debe ser proporcionada por la persona no residente, a la Administración Tributaria. Teniendo en cuenta el comienzo de una actividad económica en España, que le exija cumplir con las obligaciones fiscales, relacionadas con la declaración y pago de impuesto.

## CAPITULO V

### DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL.

#### 1. Concepto de Doble Imposición.

El fenómeno de la doble imposición, se produce como “*resultado de la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma renta y por el mismo período de tiempo*” (Sarlot Vicente, 2009, pág. 32).

En otras palabras, si el sujeto activo y el sujeto pasivo fuesen los mismos, si la situación que determina el nacimiento de la obligación tributaria, su devengo y el periodo impositivo se da de la misma forma, en definitiva, si los elementos esenciales y aspectos son lo mismo en dos impuestos, esos dos impuestos, aunque tuviesen una denominación distinta, en la práctica serían los mismo.

Las autoridades de dos países podrían gravar el ingreso generado por las actividades de un contribuyente, de acuerdo con sus leyes tributarias, lo que resultaría una carga impositiva mayor para el contribuyente quien debería cumplir con la obligación tributaria en ambos países.

El estado de residencia remite sus derechos a cobrar impuestos a sus ciudadanos residentes sobre sus ingresos mundiales, mientras que el estado de la fuente grava el ingreso derivado dentro de su propia jurisdicción fiscal.

En transacciones internacionales el Estado de la fuente tiene la primera oportunidad de gravar al no residente en el momento y cuando el ingreso se genere en su jurisdicción fiscal.

## 2. Medidas para evitar la Doble Imposición.

Para resolver y evitar el problema de la doble imposición internacional los países han incorporado a su legislación interna varias reglas, además, han de firmado diversos tratados.

El artículo 2 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, establece la definición del concepto que se aplica a todos los tratados, estipulando que los *“tratados son acuerdos internacionales celebrados por escrito entre Estados y regidos por el derecho internacional, ya consté en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular”* (Organización de los Estados Americanos, 1969)

Los tratados tributarios son denominados como “acuerdos” o “convenios”. Estos tratados tributarios bilaterales confieren derechos e imponen obligaciones sobre los dos Estados contratantes, pero no sobre terceros, los contribuyentes.

Estos convenios de doble imposición se definen como aquellos *“acuerdos internacionales bilaterales mediante los que se produce una renuncia parcial a la soberanía fiscal por parte de los estados firmantes del convenio, a fin de conseguir evitar la aparición de situaciones de doble imposición internacional”* (Sánchez Galiana, 2008, pág. 95).

Entre los objetivos generales de estos acuerdos fiscales se incluye la protección de los contribuyentes frente a la doble tributación, con el fin de mejorar la libre circulación del comercio, de las inversiones internacionales y la transferencia de tecnología, entre otras cosas.

Además, estos acuerdos tienen por esencia mejorar la cooperación entre las autoridades fiscales en el desempeño de sus funciones, en particular mediante el intercambio de información, a fin de evitar la elusión y evasión fiscal.

Los convenios más importantes para evitar la doble imposición son en materia de renta y del patrimonio estos persiguen la estructura y los modelos propuestos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y la Organización de la Naciones Unidas, en adelante OCDE y ONU.

Además, de los modelos mencionados anteriormente, los países latinoamericanos fundaron un organismo regional, caracterizado por confeccionar tratados y convenios, que ayudasen a la integración y cooperación económica social entre sus miembros. El modelo de doble imposición confeccionado por la Comunidad Andino, se rigen por el modelo del Pacto Andino. Sin embargo, la mayoría de los convenios actualmente vigentes son regulan por el modelo de la OCDE.

Estos modelos, han ejercido una profunda influencia en la práctica internacional en materia de tratados y tienen importantes disposiciones comunes.

Es indispensable contar con estos modelos, puesto que se intenta determinar hasta qué punto, en virtud de un acuerdo fiscal y para evitar la doble tributación y alentar la inversión, uno u otro país debe renunciar a derechos de tributación reconocidos en la legislación nacional.

Se determina que Estado contratante será competente para gravar un elemento determinado de renta o capital, en qué condiciones y con qué limitaciones.

### 3. MODELOS DE CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN.

#### 3.1. Modelo Pacto Andino.

Los miembros del antiguo Pacto Andino o Grupo Andino (Bolivia, Colombia, Chile, Ecuador y Perú), firmaron el Acuerdo de Cartagena en 1969, con el propósito de mejorar, juntos, el nivel de vida de sus habitantes mediante la integración y cooperación económica y social.

Estos países en su mayoría eran exportadores, con bajo capital per capital e importadores de capital de países desarrollados, estos últimos países al ser potencias económicas sólo velaban por sus beneficios. Esto provocó la decisión de diseñar un modelo de convenio para evitar la doble tributación internacional, en adelante C.D.T.I., que privilegiara los intereses de los países más desvalidos, en atención al hecho de ser inminentemente importadores de capital.

Se estipula en la decisión 40 de la Comisión del acuerdo de Cartagena, la aprobación del convenio para evitar la doble tributación entre los Países Miembros y del Convenio Tipo para la celebración de acuerdos sobre la doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión

El principio de estos convenios está consagrado en el propio modelo, al establecer que *“independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuviesen, sólo serán gravables en el país miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora”* (Organización de los Estados Americanos, 2016).

Esto quiere decir, que los impuestos establecidos en el Estado fuente de la renta prevalecen por sobre los impuestos en el Estado de la residencia del contribuyente.

Como consecuencia, por la aplicación de este convenio, puede ocurrir que una renta no se encuentre gravada por el país contratante, fuente de la renta, así tampoco ésta podrá ser gravada por el país de residencia del contribuyente.

Como resultado de lo anterior, este modelo de convenio no ha sido acogido positivamente a nivel internacional, puesto que impide a los países desarrollados gravar las rentas obtenidas por sus residentes en el extranjero.

Hoy la Comunidad Andina (ex Pacto Andino), es un organismo regional constituido por cuatro países, Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, además de los órganos e instituciones del Sistema Andino de Integración.

Chile fue miembro fundador del Pacto Andino entre 1969-1976, este último año decide retirarse de esta organización por diferencia de tipo político-económicas. Después, retomaría como miembro asociado de la Comunidad Andina en 2006.

En la actualidad, el único C.D.T.I. que ha firmado Chile bajo esta modalidad, es aquel celebrado con Argentina. Sin embargo, este convenio en la actualidad, sólo está suscrito por ambos países, lo que significa que no ha sido aprobado por el Congreso de Chile, por lo que no se ha promulgado ni se ha publicado como ley en el Diario Oficial, en otras palabras, no está vigente en ninguno de los dos países.

Los demás, convenios firmados por Chile y que se encuentran actualmente vigentes, siguen el modelo de la OCDE, sobre el cuál se especificará más adelante.



### 3.2. Modelo de Organización de las Naciones Unidas.

La convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, trata de contribuir a la negociación, interpretación y aplicación práctica de los acuerdos fiscales bilaterales basados en sus disposiciones.

Esta convención incorpora la idea de que sería conveniente que el país de residencia aplicase alguna medida para evitar la doble tributación, “*mediante el descuento del impuesto extranjero (Art. 23<sup>b</sup>) o con exenciones (Art. 23<sup>a</sup>)*”, como ocurre también en la Convención modelo de la OCDE (Naciones Unidas, 2011).

Al utilizar la Convención modelo de las Naciones Unidas como guía, todo país debe tener presentes las importantes relaciones existentes entre los tratados y el derecho interno, cuya naturaleza puede variar de un país a otro. En general, en caso de conflicto entre las disposiciones, las de los acuerdos fiscales prevalecen sobre las del derecho interno.

El modelo de convención de doble tributación de las Naciones Unidas entre países desarrollados y en vías de desarrollo, o modelo de la ONU, fue publicado por primera vez en 1980 y fue actualizado por última vez en 2011.

Por medio de este convenio, la ONU busca promover un flujo de inversiones extranjera a los países en vías de desarrollo, además, de equilibrar las relaciones entre los países desarrollados y subdesarrollados, puesto que los desarrollados muchas veces imponen sus condiciones a los países en vías de desarrollo.

### **3.3. Los Convenios Modelo de la OCDE para evitar la doble Imposición Internacional.**

La Organización Europea de Cooperación Económica (OECE, posteriormente OCDE), fue creada a través del Convenio de 16 de abril de 1948, esta tuvo como principal objetivo el levantamiento de las economías del continente europeo, teniendo en cuenta la situación crítica en la que se hallaban como resultado de la segunda guerra mundial. Así, reforzó y dotó una nueva estructura económica para Europa occidental en los años setenta.

Como consecuencia, de la grave crisis económica que asolaba Europa, y además de la necesidad de afrontar nuevas funciones ante el cambio de las circunstancias del momento, la OECE se vio enfrentada a su transformación en una Organización más amplia, atlántica primero y extendida, más tarde, a los grandes países industrializados con economías de mercado. Esta nueva organización es la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, su convenio constitutivo fue firmado en París el 14 de diciembre de 1960.

La OCDE goza de personalidad internacional, así como de capacidad jurídica en el territorio de los Estados que forman parte de la misma.

Esta organización no es un centro de decisión, es un instrumento de acuerdo permanente entre sus Estados miembros. Su poder decisorio no es muy amplio, pues, la finalidad era crear un mecanismo a través del cual los Gobiernos pudieran lograr un acercamiento de sus políticas económicas y de su manera de actuar en esta esfera, acompañado de una mutua cooperación.

En otras palabras, *“la OCDE nació con la misión de promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas y de los países alrededor del mundo”* (Página web de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico)

En la actualidad la OCDE agrupa a 34 países miembros, los cuales trabajan conjuntamente para compartir experiencias y buscar soluciones a los problemas comunes.

*“El Convenio Modelo de la OCDE fue publicado en forma de borrador en 1963. Se revisó en 1977 y nuevamente en 1992, momento en el cual fue convertido a un formato de hojas sueltas para facilitar revisiones más frecuentes. Desde entonces, las revisiones se han realizado en los últimos años en 9 ocasiones, más recientemente en 2014 versión en inglés”* (Arnold, Abrian J., 2015).

El modelo de la OCDE favorece a los países exportadores de capital. Por lo general se elimina o mitiga la doble tributación *“al exigir al país fuente que renuncie a alguno o a todos sus impuestos sobre ciertas categorías de ingresos percibidos por los residentes del otro país contratante”* (Arnold, Abrian J., 2015).

Los convenios modelo de la OCDE han alcanzado una enorme repercusión en la negociación, interpretación y aplicación de los acuerdos para evitar la doble imposición. El impacto de estos convenios, se ha ampliado, a los tratados suscritos entre Estados miembros y no miembros de esta Organización, incluso sólo entre Estados no miembros, así como en trabajos de otras Organizaciones internacionales mundiales o regionales, utilizándose como documento básico de referencia, para sus estudios y análisis.

En los convenios modelos de la OCDE se describen dos principios básicos para evitar la doble imposición, estos métodos son: el principio de exención y el principio de imputación o de crédito.

Según el método de exención, el Estado de residencia “A” no grava las rentas imponibles, conforme al Convenio, en el Estado “B” o “C” (y, evidentemente, tampoco las que pueden someterse a imposición solo en el Estado “B” o “C”) (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010, pág. 324)

En otras palabras, *“uno de los países que presenta conexión con el hecho imponible, generalmente el país de residencia del perceptor de las rentas, renuncia al gravamen de las mismas, no integrándolas en la base imponible del impuesto correspondiente”* (Sánchez Galiana, 2008, pág. 94).

Este principio puede aplicarse bajo dos modalidades, a través del método “Exención Integral” o el llamado “Exención con Progresividad”.

Cuando se emplea el método, exención integral, *“el Estado de residencia del Contribuyente renuncia, a todos los efectos, a la consideración de las rentas sometidas a gravamen en el país de la fuente”*. Es decir, se declaran solo los ingresos que se obtienen en el Estado de Residencia.

Por otro lado, la exención con progresividad, *“el Estado de residencia, a pesar de haber renunciado a la imposición sobre las rentas gravadas en el país de la fuente, las toma en consideración para determinar el tipo impositivo del tributo (tipo de gravamen) que correspondería aplicar al perceptor de las mismas en su Estado de residencia”*. (Sánchez Galiana, 2008)

En el segundo principio, método de imputación o de crédito, el Estado de residencia “A” calcula el impuesto basándose en el importe total de las rentas del contribuyente, incluyendo las que provienen del otro Estado “B” o “C”, que con arreglo al Convenio pueden someterse a imposición en ese otro Estado. El Estado “A” deduce del impuesto que se le adeuda el impuesto que ha sido pagado en el otro Estado (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010, pág. 325).

De igual forma en este principio se puede usar dos modalidades de aplicación, **“imputación o crédito integral”** o **“imputación o crédito ordinario”**.

*“La imputación será integra cuando la deducción coincida con el importe total del impuesto satisfecho en el extranjero, mientras que será ordinaria o limitada cuando la deducción estipulada no pueda ser superior a la cuantía que resultaría de aplicar el tributo interno a las rentas procedentes del exterior” (Sánchez Galiana, 2008, pág. 94).*

Para mayor comprensión se desarrollará un ejemplo sencillo de los métodos antes señalados.

### **Cuadro Resumen:**

---

OCDE

---

Método de Exención Integra

---

Método de Exención con Progresividad.

---

Método de Imputación Integra

---

Método de Imputación Ordinaria

---

**Supuesto:** la Sra. Garrido residente en país “A” obtuvo en el año 2014 unos ingresos por el valor de 40.000 euros del ejercicio de su profesión en la capital del país “A”, este mismo año se desplaza a el país “B” para asesorar una empresa y obtiene unos ingresos de 10.000 euros.

**Otros antecedentes:** En el país de residencia “A” se grava la renta mundial de los sujetos residentes con un tributo progresivo con la siguiente escala:

Base Imponible €	Tipo de Gravamen
10.000 a 40.000	5%
40.001 a 50.000	6%
50.001 a 80.000	7%

El país “B” grava la renta de sujetos no residentes aplicando un impuesto proporcional del **4%**.

Determinación de la cuota tributaria para el país “A”, aplicando los métodos para evitar la doble imposición.

### 1. Método de Exención Integra

Base Imponible : 40.000 x 5%  
Cuota Íntegra : 2.000

### 2. Método de Exención con Progresividad.

Base Imponible : **40.000 x 6%**  
Tipo de Gravamen : 40.000 + 10.000 = 50.000  
Cuota Íntegra : 2.400

**3. Método de Imputación Integra.**

Base Imponible	:	$40.000 + 10.000 = 50.000 \times 6\%$	
Cuota Íntegra	:	3.000	
Cuota pagada en el país "B"	:	(400)	(10.000 x 4%)
<b>Cuota Líquida</b>	:	<b>2.600</b>	

**4. Método de imputación Ordinaria.**

Base imponible	:	$40.000 + 10.000 = 50.000 \times 6\%$	
Cuota Íntegra	:	3.000	
Máx. para deducir	:	(400)	
Cuota Líquida	:	2.600	

Tasa país "A"

Ingresos del país "B"	:	$10.000 \times 5\% =$	500
Pago en país "B"	:	$10.000 \times 4\% =$	400 Máximo para deducir.

#### **4. Convenio para evitar la doble imposición firmado entre Chile y España**

En España la incorporación de un tratado o convenio internacionales a la legislación interno del país, está regulado en el artículo 96.1 de la Constitución española y en el artículo 5.1 del Código Civil. Estas normas estipulan, que los tratados internacionales válidamente celebrados, una vez publicados oficialmente en España, es decir, publicados en el Boletín Oficial del Estado, formarán parte del ordenamiento interno, por lo que se aplicarán las normas contenidas en dicho convenio, normas sobre derecho internacional.

Por otro lado, en Chile la inclusión de un tratado o convenio internacional a la legislación interna del país, está regulado por la Constitución Política de Chile, en los artículos 5 inciso 2°, 32 números 17 y 50 número 1. Para que estos tratados tengan validez en el país, deben ser publicados en el Diario Oficial luego de su aprobación por las autoridades competentes.

El convenio existente entre Chile y España, data del 7 de julio de 2003, convenio firmado por las autoridades competentes para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Este documento fue publicado en el diario oficial e incorporado a la legislación interna de cada país el 24 de enero de 2004, pero su entrada en vigor comenzó a partir del 1 de enero del mencionado año.

Este convenio, al igual que la mayoría de los Tratados Bilaterales firmados por los Estados Contratantes, persigue el Modelo propuesto por la OCDE.

En su capítulo I, señala y especifica el ámbito de aplicación del convenio, dejando en claro los impuestos actuales en los que se aplica.



En los capítulos siguientes define los conceptos globales y comienza a describir los tipos de rentas y las formas de aplicación de los impuestos en ambos países para evitar la doble imposición.

En el capítulo V, el convenio establece los métodos para evitar la doble imposición, separando la forma en que se aplica de acuerdo a los dos países

## **5. Métodos para evitar la doble imposición del Convenio entre Chile y España.**

Tal como lo estipula el convenio en su capítulo V, se establecen los métodos para eliminar la doble imposición, estos métodos responden a las modalidades propuestas por la OCDE, en específico al método de imputación ordinaria, sin embargo, las normativas internas de cada país, fijan determinados límites.

Comenzando por España, la doble imposición se evitará de la siguiente manera:

- a) Cuando un residente de España obtenga rentas, con arreglo a las disposiciones de este convenio puedan someterse a imposición en Chile, España, con arreglo a las disposiciones aplicables de la legislación española, permitirá:
  - i. La deducción del impuesto sobre la renta efectivamente pagado de ese residente por un importe igual al impuesto sobre la renta pagados en Chile, en su caso, neto del impuesto de Primera Categoría,

Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto sobre la renta, calculados antes de la deducción, correspondiente a las rentas que puedan someterse a imposición en Chile.

En Chile, la doble imposición se evitará de la siguiente forma:

- a) Las personas residentes en Chile que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones del Convenio, puedan someterse a imposición en España, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos aplicados en España, de acuerdo con las disposiciones aplicables en la legislación chilena.

Cuando las rentas obtenidas por un residente de Chile o de España, estén exentas de imposición en el país respectivo, este Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas exentas a efectos de calcular el importe del impuesto sobre las demás rentas de dicho residente.

## 6. Análisis de artículos del convenio relevantes al tema de investigación.

Este análisis no es un estudio en profundidad de todos los artículos que contiene el convenio, pues se analiza los cuatro artículos más destacados.

Se realiza una observación de la legislación interna de cada país, para luego incorporar la normativa del convenio, con el objetivo de diferenciar distintos aspectos de las normativas.

### 6.1. Rentas del trabajo dependientes.

Se entiende por rentas del trabajo dependientes, los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo.

#### Normativa Interna.

Tanto en la normativa interna de Chile como de España, las rentas del trabajo dependientes, es decir, los rendimientos del trabajo, deben cumplir con ciertos requisitos para ser calificadas como obtenidas en territorio del Estado respectivo.

<b>Normativa Interna de Chile</b>	<b>Normativa Interna de España</b>
Con carácter general, las remuneraciones percibidas por servicios o trabajos prestados en Chile o en el extranjero.	Con carácter general, cuando deriven, directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español.

#### Convenio:

Haciendo referencia al artículo 14 del convenio suscrito entre Chile y España, los residentes de un estado contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado Contratante.

Por ejemplo, un residente chileno, por los rendimientos percibidos de un empleo ejercido en España, puede ser gravado por el Estado español, excepto si se dan conjuntamente tres circunstancias:

- I. Que él no residente permanezca en España menos de 183 días durante un año fiscal considerado;
- II. Que las remuneraciones se paguen por un empleador no residente;
- III. Que estas remuneraciones no se soporten por un Establecimiento Permanente o una base fija que el empleado tenga en España.

### **Tributación de las rentas obtenidas sin mediación de E.P.**

<b>Chile</b>	<b>España</b>
Tributación por la totalidad de las cantidades percibidas o remesas al exterior.	Tributación separada por cada devengo total o parcial de la renta sometida a gravamen
Carácter general.	Carácter General
B.I. constituida por el importe íntegro, sin deducción alguna.	B.I. constituida por el importe íntegro, sin deducción alguna.
No se aplica.	Tributación especial, para contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la U.E.
Carácter de impuesto único de la renta.	Carácter de impuesto único.
Tasa general del 35%	Tipo de gravamen general vigente según el año de devengo. Actualmente 24%.

### **Casos particulares:**

Los rendimientos del trabajo de personas físicas no residentes en territorio español, considerando que no son contribuyentes del I.R.P.F, que presten sus servicios en Misiones Diplomáticas y Representantes Consulares de España en el extranjero, siempre que no se apliquen las normas específicas de los Tratados Internacionales en los que España sea parte, tributarán al tipo de gravamen del 8%.

La norma chilena no especifica la forma de tributar en este caso, por lo que se puede interpretar que, transcurrida la misma situación en Chile, estas rentas estarían clasificadas como, remesas al exterior para remunerar servicios prestados en el extranjero y, por consiguiente, se aplicaría la tasa general del 35%.

Otra situación particular, se da en los rendimientos del trabajo percibidos por personas físicas no residentes en territorio español, en virtud de un contrato para trabajadores de temporada, de acuerdo a las normas laborales. Estos rendimientos del trabajo tributarán con el tipo de gravamen del 2%.

## 6.2. Artistas y deportista

### Normativa Interna.

Cada país, a los deportistas o artistas los clasifica en distintos criterios, además de aplicar diferentes tipos de gravamen.

Por lo anterior, es preciso comparar las clasificaciones de estos contribuyentes, por las respectivas leyes.

Concepto	Normativa Interna de Chile	Normativa Interna de España
Concepto de Renta	Trabajos o habilidades de personas desarrolladas en Chile, de índole cultural o deportiva.	Actuación personal en territorio español de artistas y deportistas,
Regulación	Artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.	Artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes.
Tipo de gravamen	Tasa del 20%	Tipo de Gravamen General del 24%

**Convenio:**

Según lo dispuesto en el artículo 16 del convenio sobre doble imposición suscrito entre Chile y España, las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado Contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

No obstante, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, no las perciba el propio artista sino un tercero, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que se realicen las actividades del artista.

En otras palabras, el Convenio sigue la regla de un sistema de tributación compartido, es decir, el Estado donde se realiza la actuación personal del artista (artistas del teatro, cine, radio, televisión o músico, como también deportistas), puede gravar las rentas derivadas de esa actuación y, por otro lado, el Estado de residencia del artista o deportista gravar también dichas rentas de forma íntegra, es decir, aplicar el concepto de fuente mundial. Así, en este caso, sería de aplicación el concepto de doble imposición.

Además, tal como estipula el párrafo segundo, el mismo convenio incorpora la cláusula que atribuye derecho de gravar tales rentas al Estado donde se realiza la actividad, cuando estas rentas se atribuyan a personas distintas del propio artista o deportista.

**6.3. Estudiantes****Normativa Interna.**

Tanto en la normativa de Chile como de España, las becas al estudio y a la formación de investigadores, están exentas de tributación.

En la normativa española, se puede observar con más detalle los criterios por los cuales las becas de estudio están exentas.

Según la normativa, estarán exentas las siguientes becas:

- Becas públicas percibidas.
- Becas concebidas por las entidades sin fines lucrativas
- Incentivos fiscales al mecenazgo.

Estas becas deben ser percibidas para cursar estudios reglamentados, tanto en España como en el extranjero, en todos los niveles y grados del sistema educativo, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Además, estarán exentas las becas otorgadas con fines de investigación a los funcionarios y personal al servicio de las Administraciones públicas, así también al personal docente e investigador de las universidades.

### **Convenio.**

El artículo n° 19 del C.D.I., establece que las cantidades que reciba un estudiante, aprendiz o una persona en práctica residente de un Estado Contratante, para cubrir sus gastos de mantención, estudios o formación práctica en el otro estado contratante, no se someterán a tributación en este último Estado, siempre que dichas cantidades procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado, es decir, el Estado de residencia del beneficiario u otro Estado.



**6.4. Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares.****Normativa interna**

No se aplicará la normativa general del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en el país respectivo, en los siguientes casos.

<b>Normativa Interna de Chile</b>	<b>Normativa Interna de España</b>
Embajadores, Ministros u otros representantes diplomáticos, consulares u oficiales de naciones extranjeras	Miembros de misiones diplomáticas o de las oficinas consulares extranjeras, comprendiéndose tanto los jefes de la misión, miembros del personal diplomático, administrativo, técnico o de servicios.
Empleados de su misma nacionalidad.	Funcionarios en activo que ejerzan, cargo o empleo oficial que no tenga carácter diplomático o consular.

Estas personas, tributarán en su país de nacionalidad, por las rentas percibidas, tal como si los servicios los hubiese prestado en su Estado, considerándose para estos efectos en cada país domiciliados, sin perder la condición de residentes por trabajar en el extranjero.

**Convenio**

Tal como menciona el convenio en su artículo 26 y que como se expuso anteriormente, no se afectaran los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinitas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.

## CAPITULO VI.

TABLAS COMPARATIVAS DE LAS NORMATIVAS DE CHILE Y ESPAÑA,  
RELACIONADA CON LOS NO RESIDENTES.

## 1. Tabla 1: Comparación, Conceptos Generales.

Similitudes.

Chile.	España.
<b>1) Definición de Renta.</b>	
Impuesto sobre la Renta: se define por renta los ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incremento de patrimonio que se perciba, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea la naturaleza, origen o denominación.	Impuesto sobre la Renta: la renta del contribuyente, se define legalmente como la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales, así como las imputaciones de renta que se establezcan por la ley, con independencia del lugar donde se hubieren producidos y cualquiera que sea la residencia del pagador.
<b>2) Concepto de Residencia.</b>	
Es considerada residente una persona natural que permanezca en Chile por más de 6 meses en un año calendario, o más de 6 meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos.	Es considerada residente una persona física que permanezca en territorio español por más de 183 días, durante un año natural. También, que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos o, que resida el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.
<b>3) Concepto de Domicilio.</b>	
El domicilio consiste en la residencia acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella.	El domicilio es el lugar de su residencia habitual.

**Diferencias.**

<b>Chile</b>	<b>España.</b>
<b>4) Normativa reguladora.</b>	
Actualmente el impuesto de las personas naturales de regula por la Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley n° 824 de 1974.	Actualmente el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas está regulado por la Ley n° 35 de 28 de noviembre de 2006, así como por el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto n° 439 de 30 de marzo de 2007.
<b>5) En el mandato constitucional.</b>	
El presidente de la República como jefe de Estado y jefe de Gobierno.	El jefe de Estado es el rey de España y un Parlamento bicameral, integrado por el Senado y el Congreso de los Diputados.
Chile es una república democrática.	La forma política del Estado español es la Monarquía parlamentaria.
No está establecida la figura de comunidades autónomas, la única división establecida es de las regiones, provincias y comunas. El gobierno de cada región reside un intendente que será de exclusiva confianza del Presidente de la República. El intendente ejercerá sus funciones con arreglo a las leyes y a las órdenes e instrucciones del Presidente. La administración superior de cada región radicará en un gobierno regional, constituido por el intendente y el consejo regional, éste gozará de personalidad jurídica de derecho público y tendrá patrimonio propio.	España es una nación organizada territorialmente en 17 Comunidades Autónomas y 2 ciudades autónomas. El Título VIII de la Constitución establece la organización territorial del Estado en municipios, provincias y comunidades autónomas, estas con competencia para gestionar sus propios intereses con un amplio nivel de autonomía, poderes legislativos, presupuestarios, administrativos y ejecutivos en las competencias exclusivas que el Estado les garantiza a través de la Constitución y de cada Estatuto de autonomía.

**Conclusiones:**

- I. El Impuesto sobre la Renta en Chile y España, en cuanto a su definición tienen un gran parecido, este es un impuesto de carácter directo y personal el cual se fundamenta en los principios tributarios; tiene en cuenta los rendimientos,

ganancias y todas aquellas rentas que aumenten el patrimonio del contribuyente, con independencia de su naturaleza u origen.

- II. Tanto en Chile como en España, una persona debe permanecer por más de 183 días en el Estado, para que la ley la considere como residente en territorio nacional, la única diferencia, aunque en las dos naciones se resume en lo mismo, es el concepto de persona, en Chile se le denomina persona natural y en España, persona física. Esto también ocurre con las entidades o empresas, en Chile se les denomina personas jurídicas, en tanto España, las señala como Sociedades.
- III. En ambos países, la definición de domicilio, está relacionado estrechamente con el concepto de residencia.
- IV. Existe una gran diferencia en cuanto a las normas que regulan el impuesto sobre la renta en ambos países, pues, Chile establece y regula el impuesto en un sólo cuerpo legal, el Decreto Ley n° 824 de 1974, en comparación con España, que regula de forma separada cada uno de los impuestos sobre la renta, en otras palabras, cada sujeto pasivo se rige por una ley distinta, en el caso de las personas físicas, se aplica la Ley n° 35 de 28 de noviembre de 2006. Además, del reglamento que se encuentra separado de dicha normativa, el Real Decreto n° 439 de 30 de marzo de 2007.
- V. En relación al mandato constitucional, la diferencia más destacada está relacionada con España, al ser un país formalmente unitario, que funciona como una federación descentralizada de comunidades autónomas, cada una de ellas con diferentes niveles de autogobierno que son Comunidades Autónomas de régimen especial y las Comunidades Autónomas de régimen común.

**2. Tabla 2: Comparación del Impuesto Adicional en Chile e Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España.**

**Similitudes.**

Chile	España
<b>1) Ámbito de aplicación.</b>	
Personas naturales y jurídicas no residentes ni domiciliadas en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país. Contribuyentes del Impuesto Adicional.	Todas las personas físicas y entidades no residentes en España son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Este impuesto se aplicará en todo el territorio del Estado.
<b>2) Características del impuesto.</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto directo.</li> <li>• Impuesto personal.</li> <li>• Impuesto sustitutivo.</li> <li>• Impuesto de retención.</li> <li>• Regulación exclusiva del Estado.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto directo.</li> <li>• Carácter real.</li> <li>• Es objetivo.</li> <li>• Impuesto de retención.</li> <li>• Regulación exclusiva del Estado.</li> </ul>
<b>3) Sujeto pasivo.</b>	
Las personas naturales que no tengan residencia ni domicilio en Chile y las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tengan en Chile cualquier clase de establecimiento permanente.	Las personas físicas y entidades no residentes en territorio español. Las personas físicas que sean residentes en España, pero que no se proceda la aplicación de normas específicas derivadas de los tratados internacionales de los que España sea parte. Las entidades en régimen de atribución de rentas.
<b>4) Hecho imponible.</b>	
Ingresos.	Rendimientos.
Rentas y Remuneraciones afectas. Trabajos de ingeniería o técnicos y servicios profesionales o técnicos, prestados en Chile. Trabajos de ingeniería o técnicos y servicios profesionales o técnicos, prestados en el extranjero. Otras rentas de fuente chilena obtenidas por personas sin domicilio ni residencia en Chile. Art. 60 inc. 1° Ley sobre Impuesto a la Renta.	Rendimientos del trabajo. Cuando deriven directa o indirectamente, de una actividad personal desarrollada en territorio español. Se trate de retribuciones públicas satisfechas por la Administración española. Se trate de remuneraciones por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional, y siempre que el pagador sea una empresa o un

	Establecimiento Permanente, residente en territorio español.
Prestación de servicios	Prestación de servicios.
Otros servicios prestados en el extranjero. Actividades científicas, culturales o deportivas desarrolladas por personas naturales o jurídicas.	Actividades económicas realizadas en territorio español. Cuando deriven directa o indirectamente, de la actuación personal en territorio español de artistas y deportistas, o de cualquier otra actividad relacionada con dicha actuación, aun cuando se perciba por persona o entidad distinta del artista o deportista.

**Diferencias.**

Chile		España	
<b>5) Sujeto activo.</b>			
Fisco.		Tesoro Público.	
<b>6) Base imponible.</b>			
Totalidad de cantidades remesadas al exterior, sin deducción alguna. Monto total de las remuneraciones pagadas, sin deducción alguna.		Rendimiento íntegro, sin deducción alguna. Sólo en el caso de las retribuciones de los administradores y miembros de consejo de administración, se podrá deducir los donativos en los términos previstos en la Ley sobre Impuesto a la Renta de las Personas Físicas y en la Ley de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos.	
<b>7) Tipo de gravamen. (Tasa)</b>			
Carácter general del 35%		Carácter general 24%	
<b>Casos especiales.</b>			
Trabajos de ingeniería o técnicos y servicios profesionales o técnicos, prestados en Chile o en el extranjero.	15% o 20%	Trabajadores extranjeros de temporada o campaña, en virtud de un contrato de duración determinada.	2%
Actividades científicas, culturales o deportivas desarrolladas por personas naturales o jurídicas.	20%	Servicios en misiones diplomáticas y representaciones consulares de España en el extranjero, cuando no proceda la aplicación tratados internacionales en los que España sea parte.	8%
<b>8) Situación especial de la Ley.</b>			
Los extranjeros que constituyan domicilio o residencia en el país, sólo estarán afectos a los impuestos que gravan las rentas de fuentes chilenas, durante los primeros tres años contados desde su ingreso al país.		Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español, podrán optar por tributar por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, durante el período impositivo en que se efectuó el cambio de residencia y durante los cinco períodos impositivos siguientes (cumpliendo ciertos requisitos).	
No se encuentra establecido en la ley chilena.		Las personas físicas que residan en un Estado miembro de la Unión Europea y que, por tanto, tengan la condición de	

No aplica.	contribuyentes del Impuesto a la Renta de no Residentes, podrán optar por tributar con arreglo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cumpliendo con algunos requisitos que señala la normativa.
<b>9) Responsable del impuesto.</b>	
No se encuentra establecido en la ley chilena.  No aplica.	Son <b>responsables solidarios</b> en relación con la deuda del no residente: a) El pagador de los rendimientos devengados sin establecimiento permanente por el contribuyente, en relación con los rendimientos que haya satisfecho. b) El depositario o gestor de los bienes o derechos de los contribuyentes no afectos a un establecimiento permanente.
<b>10) Representante del impuesto.</b>	
No se encuentra establecido en la ley chilena.  No aplica.	Los contribuyentes no residentes están obligados a nombrar un representante, el cual puede ser una persona física o jurídica, que tenga residencia en España, en los siguientes casos: a) Cuando opere por mediación de un establecimiento permanente. b) En los casos en que lo requiera la Administración Tributaria. c) En los casos de residentes en países o territorios con los que no exista un intercambio efectivo de información tributaria. d) En general, por las actividades o explotaciones económicas realizadas sin establecimiento permanente. También, puede nombrarse un representante voluntario.
<b>11) El retenedor del impuesto.</b>	
La retención es por parte de la persona o entidad que paga, abona, remesa o atribuye la renta al contribuyente.  En el caso de retención practicada a las personas naturales que hayan desarrollado en Chile, actividades científicas, culturales	Están obligados a practicar retención, respecto de las rentas que paguen o abonen, los siguientes: a) Las entidades y las personas físicas residentes en España; b) Los contribuyentes de este impuesto con o sin establecimiento permanente,



<p>o deportistas, el impuesto debe ser declarado y pagado antes de que las personas se ausenten del país.</p>	<p>en los casos de servicios, derivados de contratos de ingeniería.</p> <p>c) Las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios, en relación con las operaciones que se realicen en España.</p>
<p><b>12) Obligaciones formales de los no residentes.</b></p>	
<p>No se encuentra establecido en la ley chilena.</p> <p>No aplica.</p>	<p>Está obligado a presentar declaración el contribuyente no residente, en los siguientes casos:</p> <p>a) Por las rentas imputadas de bienes inmuebles.</p> <p>b) En el caso supuesto de transmisiones de bienes inmuebles situados en territorio español.</p> <p>c) En el caso de ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria calculada.</p> <p>d) Cuando tenga rentas sujetas al impuesto que se encuentren exceptuadas de la obligación de retener e ingresar. Por ejemplo, en el caso de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un bien inmueble situado en el territorio español.</p>
<p><b>13) Período para presentar la declaración de las cantidades retenidas.</b></p>	
<p>Las personas obligadas a efectuar retención, deberán declarar y pagar los impuestos retenidos hasta el día 12 del mes siguiente de aquel en que fue pagada, distribuida, retirada, remesada, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado.</p>	<p>El retenedor o el obligado a ingresar a cuenta por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes deberá presentar en los primeros 20 días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, la declaración de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta, correspondientes a cada trimestre.</p>
<p><b>14) Formularios o Modelos a presentar.</b></p>	
<p>Formulario n° 50, sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuesto.</p>	<p>Modelo 216, sobre Impuesto a la Renta de no Residentes, sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e Ingresos a cuenta.</p>

**Conclusiones.**

- I. El ámbito de aplicación de la ley es similar en ambos países, puesto, que la finalidad es gravar las rentas obtenidas en territorio del Estado, por una persona o entidad considerada como no residente a efectos de la legislación interna.
- II. El sujeto pasivo en los dos países son los contribuyentes que contraen la obligación de pagar el impuesto.
- III. Los ingresos o rendimientos son la base del impuesto. En este caso, se puede observar que cada país determina de forma clara y sencilla cada hecho imponible que puede afectar a una persona natural o también llamada persona física, según la normativa de cada nación, en el desarrollo de alguna actividad.
- IV. El sujeto activo en Chile es el Fisco, en España es el Tesoro Público.
- V. En ambos países, la base imponible está conformada por el monto íntegro al cual se le aplica el tipo de gravamen (%) según las características de los contribuyentes y sus rentas obtenidas, sin embargo, se puede notar que España establece un diferencia con respecto a un tipo de contribuyentes específico, al cual le acepta deducir una cierta cantidad de dinero por concepto de donativos.
- VI. Se puede observar que el tipo de gravamen en ambos países es distinto, en Chile se aplica con carácter general un porcentaje mayor al de España, con una diferencia más alta de 11 puntos, en otras palabras, Chile aplica el 35% y España el 24%. Asimismo, cada país establece un tipo de gravamen especial a determinadas rentas obtenidas bajo diferentes circunstancias.
- VII. La situación especial se refiere al beneficio que establece la ley en cada país, para aquellas personas que consideradas como residentes o domiciliadas en el Estado,

opten por tributar sólo por las rentas obtenidas en territorio nacional, a pesar que cumplen con todos los requisitos para tributar por sus rentas de fuente mundial. En Chile, la ley le permite optar por este régimen especial, durante los primeros tres años contados desde su entrada en territorio chileno, por otro lado, España permite durante el período impositivo en que se efectuó el cambio de residencia y durante los 5 años siguientes, siempre que la persona que opte por esta tributación especial, cumpla con todos los requisitos establecidos en la normativa española.

- VIII. Dado la condición de que estos contribuyentes son personas no residentes, España como forma preventiva y para cerciorar un efectivo control, nombra dos agentes que aseguran el cumplimiento de la obligación tributaria generada, a éstos los llamará responsables y representantes, en algunos casos serán obligados y en otros solidarios frente a la deuda del no residente.
- IX. El período para presentar la declaración por las cantidades retenidas es muy diferente entre ambos países. España agrupa las declaraciones en trimestres, en cambio en Chile, las retenciones deben declararse todos los meses, además, se puede observar que no sólo existe esta diferencia, también varían los días en los que se presenta la declaración, pues en Chile es hasta los primeros 12 días del mes, en cambio España el plazo es hasta los primeros 20 días del mes correspondiente hacer la declaración, abril, julio, octubre o enero.

## CONCLUSIONES GENERALES.

Al finalizar el largo proceso de investigación se han logrado compilar todas las normas y los antecedentes de la regulación del Impuesto Adicional en Chile y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en España. Al ir avanzando en el estudio del proyecto se fueron cumpliendo todos los objetivos planteados en el comienzo de la tesis.

En primer lugar, se debe mencionar que al analizar y definir todos los conceptos relacionados con la normativa del impuesto aplicable a los no residentes en un territorio, se abarcó incluso el estudio de normativas e impuestos especiales que se aplican en el territorio español, todo ello para que el contribuyente no residente conozca la forma de ordenamiento tributario que tiene el Estado español. Asimismo, destacamos la característica más importante del apartado tributario, las Comunidades Autónomas, ya que en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, un porcentaje del impuesto se destina a la Comunidad Autónoma de donde proceda la declaración, esto es algo positivo para la comunidades ya que disponen de recursos para beneficio de los contribuyentes de la comunidad.

Mediante el análisis exhaustivo del Impuesto Adicional en Chile y la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes en España, se consiguió demostrar cuales son en definitiva, los criterios que utilizan estas normativas, para regular las rentas obtenidas por profesionales no residentes en territorio del Estado sin mediación de establecimientos permanentes, además se expusieron los tipos de gravamen aplicados en carácter general, como también los porcentajes reducidos por concepto de determinadas rentas.

Luego del estudio de estas normativas se logró identificar las similitudes y diferencias más relevantes, las que se irán detallando a continuación.

Para comenzar, se debe mencionar que casi no existen similitudes entre las normativas de ambos Estados, a pesar de que el ámbito de aplicación de la ley persigue la

misma finalidad, afectar con un impuesto a personas o entidades que no tienen residencia o domicilio en territorio del Estado, por la obtención de rentas del mismo; las similitudes más sobresalientes que observamos, fueron respecto a las características del impuesto.

Por el contrario, nos encontramos frente a variadas diferencias. En primer lugar, podemos señalar, que España proporciona más beneficios a las personas no residentes, en comparación con Chile, puesto, que dispone de regímenes especiales a los cuales se pueden acoger las personas que sean residentes de algún país miembro de la Unión Europea, así de igual forma, es importante destacar el tipo de gravamen que aplica, pues, es un porcentaje menor al establecido en nuestra normativa.

También es trascendental destacar, que el Estado español es preventivo a la hora de velar por el efectivo pago de la deuda tributaria, obligando en algunos casos al contribuyente no residente a nombrar un representante, además, de esta figura existe la del responsable de la deuda del no residente. Ahora bien, en los dos países, se establece la obligación de efectuar el pago a cuenta del impuesto, este recaerá sobre la persona o entidad obligada por ley a retener.

Además, logramos el análisis de temas de Derecho Internacional, tales como, los convenios para evitar la doble imposición. Comenzamos con nombrar los organismos internacionales que promueven modelos para evitar la doble imposición, enfocándonos en el modelo más usado, el propuesto por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Así, de forma resumida y clara expusimos el convenio que existe entre Chile y España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión en materia de Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio.

Finalmente, podemos señalar que una persona física española, sin residencia ni domicilio en Chile, que obtenga rentas de fuente chilena, por concepto de un servicio profesional prestado en el territorio, estará sometido al Impuesto Adicional, estipulado en la Ley sobre Impuesto a la Renta. El tipo de gravamen que se aplicará será con carácter

general del 35%, tasa que puede variar de acuerdo a circunstancias establecidas en la ley. La cantidad retenida será declarada e ingresada en arcas fiscales por el pagador de la renta.

Por el contrario, cuando una persona natural chilena, sin residencia en España, obtenga rentas de fuente española, por concepto de servicios profesionales prestados en el territorio, estará sometida a la Ley sobre Impuesto a la Renta de no Residentes. El tipo de gravamen que se aplicará será con carácter general del 24%, la cantidad retenida podrá ser declarada e ingresada en las arcas del Estado, por el responsable, representante o retener de dicho importe.

**ANEXOS.****1. Chile, Servicio de Impuestos Internos.**

Formulario n° 50, Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos.....	128
Formulario 3466, Certificado sobre situación Tributaria en Chile.....	129
Formulario 3465, Certificado de Residencia en Chile para fines Tributarios.....	130
Formulario 3464, Certificado de Situación Tributaria en Chile, para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble Tributación. ....	131
Formulario 3463, Certificado de Residencia en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble Tributación.....	132

**2. España, Agencia Tributaria.**

Modelo 216, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, rentas obtenidas sin mediación de E.P. Retenciones-Ingreso a cuenta .....	133
Modelo 150, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen especial a los trabajadores desplazados a territorio español. ....	134
Modelo 145, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Retención sobre Rendimientos del trabajo. Comunicación de datos al pagador.....	135
Modelo 037, Declaración Censal Simplificada de alta, modificación y baja en el censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores. ....	136
Modelo 036, Declaración Censal de alta, modificaciones y baja en el censo de obligaciones Tributaria .....	137
Modelo 030, Declaración Censal de alta en el censo de obligaciones tributarias, cambio de residencia y/o variación de datos personales.....	138

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL, ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016



Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos Formulario 50

- DEBE USAR CALCULO -

Table with columns: PERIODO TRIBUTARIO (Mes, Año), ROL ÚNICO TRIBUTARIO (03, -), FOLIO (07)

Main tax declaration table with columns: UTILIDADES Y BENEFICIOS, REMUNERACIONES POR INAFIANIBLES Y OTROS DATOS, INTERESES, SERVICIOS PRESTADOS EN CHILE O EL EXTRANJERO, RENTAS Y REMUNERACIONES AFECTAS, RETENCIONES DE IMPUESTO ADICIONAL A PERSONAS SIN DOMICILIO NI RESIDENCIA EN CHILE ART. 74 N°4 LIR, USOS Y USUARIOS DE BIENES, IMPUESTO A LOS COMBUSTIBLES, IMPUESTO A LOS JUGUETES Y OBJETOS DE PLASTICO, IMPUESTO A LOS JUGUETES Y OBJETOS DE PLASTICO, IMPUESTOS A LA RENTA, IMPUESTO A LOS TABACOS, OTROS IMPUESTOS

Firma del Contribuyente o Representante Legal

En circulación desde el 1 de septiembre de 2014

Firma y Timbre del Cajero





**CERTIFICADO SOBRE SITUACION TRIBUTARIA EN CHILE**

*(Certificate of taxable income in Chile)*

**F 3466**

CERTIFICADO (Certificate) N° \_\_\_\_\_ /

**I. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE** *(Identification of taxpayer)*

<b>Nombre o Razón Social</b> <i>(Name)</i>		
<b>RUT o número de identificación tributaria</b> <i>(Tax identification number in Chile)</i>	<b>Giro o Actividad Económica</b> <i>(Commercial activity)</i>	
<b>Tipo de Contribuyente</b> <i>(Type of taxpayer)</i>		
<input type="checkbox"/> Persona Natural <i>(Individual)</i>	<input type="checkbox"/> Persona Jurídica <i>(Legal person)</i>	<input type="checkbox"/> Otra Entidad <i>(Other entity)</i>
<b>Domicilio</b> <i>(Address)</i>		
<b>Calle</b> <i>(Street)</i>	<b>N°</b>	<b>Comuna</b> <i>(Municipality)</i>

**II. CERTIFICACION** *(Certification)*

Se certifica que se han declarado y/o retenido a nombre del contribuyente individualizado en este documento los Impuestos a la Renta correspondientes al período comprendido entre el \_\_\_\_\_ y el \_\_\_\_\_, conforme a la legislación tributaria chilena y de acuerdo al detalle siguiente:

*(It is certified that the taxpayer identified in this document has declared income taxes and/or they have been withheld on his behalf for the time between ..... and ....., in conformity with the Chilean tax law and according to the following detail:)*

Tipo de Renta <i>(Type of Income)</i>	Base Imponible <i>(Tax Base)</i>	Impuesto 1ra Categoría <i>(First Category Tax)</i>	Impuesto Adicional* <i>(Additional Tax*)</i>	Impuesto Global Complementario* <i>(Complementary Global Tax*)</i>	Impuesto Único 2ª Categoría <i>(Second Category Tax)</i>	Total Impuesto Pagado <i>(Total Tax Paid)</i>

\* Corresponde al Impuesto Neto, descontados todos los créditos a que tenga derecho en contra de ese tributo.  
*(Correspond to the net tax, all available credits have been deducted against that tax.)*

**III.** Para ser presentado ante : \_\_\_\_\_  
*(To be presented before: .....)*

--	--	--

Fecha *(Date)*

\_\_\_\_\_  
**DIRECTOR REGIONAL**  
 DIRECCION REGIONAL *(Regional Director)*  
 NOMBRE, FIRMA Y TIMBRE *(Name, signature and stamp)*

Servicio de Impuestos Internos, Teatinos 120 Santiago - Chile. Casilla electrónica [certificados.internacionales@sii.cl](mailto:certificados.internacionales@sii.cl)



**CERTIFICADO DE RESIDENCIA EN CHILE**

**F 3465**

**PARA FINES TRIBUTARIOS**

*(Certificate of residency in Chile for tax purposes)*

**CERTIFICADO** *(Certificate)* N° \_\_\_\_\_ /

**I. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE** *(Identification of taxpayer)*

<b>Nombre o Razón Social</b> <i>(Name)</i>		
<b>RUT o número de identificación tributaria</b> <i>(Tax identification number in Chile)</i>	<b>Giro o Actividad Económica</b> <i>(Commercial activity)</i>	
<b>Tipo de Contribuyente</b> <i>(Type of taxpayer)</i>		
<input type="checkbox"/> Persona Natural <i>(Individual)</i> <input type="checkbox"/> Persona Jurídica <i>(Legal person)</i> <input type="checkbox"/> Otra Entidad <i>(Other entity)</i>		
<b>Domicilio</b> <i>(Address)</i>		
<b>Calle</b> <i>(Street)</i>	<b>N°</b>	<b>Comuna</b> <i>(Municipality)</i>

**II. CERTIFICACION** *(Certification)*

Se certifica que el contribuyente individualizado en el presente documento es (o ha sido) residente en Chile y que está (o ha estado) sujeto a impuestos en este país por el período comprendido entre el \_\_\_\_\_ y el \_\_\_\_\_, de acuerdo a la legislación tributaria chilena.

*(The taxpayer identified in this document is (or has been) resident in Chile and he is (or has been) liable to taxes in this country for the time between .....and.....in accordance with Chilean tax law)*

**III.** Para ser presentado ante : \_\_\_\_\_  
*(To be presented before: .....)*

--	--	--

Fecha *(Date)*

\_\_\_\_\_  
 DIRECTOR REGIONAL  
 DIRECCION REGIONAL *(Regional Director)*  
 NOMBRE, FIRMA Y TIMBRE *(Name, signature and stamp)*



**CERTIFICADO DE SITUACION TRIBUTARIA EN CHILE  
PARA EFECTOS DE LA APLICACION DE CONVENIO PARA  
EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION**

**F 3464**

*(Certificate of Taxable Income in Chile)  
(For the purposes of a Convention for the Avoidance of Double Taxation)*

**CERTIFICADO (Certificate) N° \_\_\_\_\_ /**

**I. IDENTIFICACION DE LA PERSONA (Identification of the person)**

<b>Nombre o Razón Social (Name)</b>		
<b>RUT o número de identificación tributaria (Tax identification number in Chile)</b>	<b>Giro o Actividad Económica (Commercial activity)</b>	
<b>Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)</b>		
<input type="checkbox"/> Persona Natural (Individual)	<input type="checkbox"/> Persona Jurídica (Legal person)	<input type="checkbox"/> Otra Entidad (Other entity)
<b>Domicilio (Address)</b>		
<b>Calle (Street)</b>	<b>N°</b>	<b>Comuna (Municipality)</b>

**II. CERTIFICACION (Certification)**

Se certifica, para efectos de la aplicación del Convenio para Evitar la Doble Tributación vigente entre Chile y \_\_\_\_\_, que la persona individualizada en este documento ha declarado o se le han retenido, de acuerdo a la legislación tributaria chilena, los Impuestos a la Renta correspondientes al período comprendido entre el \_\_\_\_\_ y el \_\_\_\_\_, conforme al siguiente detalle:

*(It is certified, for the purposes of the Convention for the Avoidance of Double Taxation in force between Chile and \_\_\_\_\_, that the person identified in this document has declared income taxes and/or they have been withheld on his behalf, in accordance with Chilean tax law, for the time between ..... and ....., and according to the following detail:)*

Tipo de Renta (Type of Income)	Base Imponible (Tax Base)	Impuesto 1ra Categoría (First Category Tax)	Impuesto Adicional* (Additional Tax*)	Impuesto Global Complementario* (Complementary Global Tax*)	Impuesto Único 2ª Categoría (Second Category Tax)	Total Impuesto Pagado (Total Tax Paid)

\* Corresponde al impuesto neto, descontados todos los créditos a que tenga derecho en contra de ese tributo.  
(Correspond to the net tax, all available credits have been deducted against that tax.)

--	--	--

Fecha (Date)

\_\_\_\_\_  
**DIRECTOR REGIONAL**  
 DIRECCION REGIONAL (Regional Director)  
 NOMBRE, FIRMA Y TIMBRE (Name, signature and stamp)

Servicio de Impuestos Internos, Teatinos 120 Santiago - Chile. Casilla electrónica [certificados.internacionales@sii.cl](mailto:certificados.internacionales@sii.cl)



**CERTIFICADO DE RESIDENCIA EN CHILE  
PARA EFECTOS DE LA APLICACION DE CONVENIO  
PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION**

**F 3463**

*(Certificate of residency in Chile)  
(For the purposes of a Convention for the Avoidance of Double Taxation)*

**CERTIFICADO (Certificate) N° \_\_\_\_\_ /**

**I. IDENTIFICACION DE LA PERSONA (Identification of the person)**

<b>Nombre o Razón Social (Name)</b>		
<b>RUT o número de identificación tributaria (Tax identification number in Chile)</b>	<b>Giro o Actividad Económica (Commercial activity)</b>	
<b>Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)</b>		
<input type="checkbox"/> Persona Natural (Individual)	<input type="checkbox"/> Persona Jurídica (Legal person)	<input type="checkbox"/> Otra Entidad (Other entity)
<b>Domicilio (Address)</b>		
<b>Calle (Street)</b>	<b>N°</b>	<b>Comuna (Municipality)</b>

**II. CERTIFICACION (Certification)**

Se certifica, para efectos del Convenio para Evitar la Doble Tributación vigente entre Chile y \_\_\_\_\_, que la persona individualizada en el presente documento es (o ha sido) residente en Chile y que está (o ha estado) sujeta a impuestos en este país por el periodo comprendido entre el \_\_\_\_\_ y el \_\_\_\_\_, de acuerdo a la legislación tributaria chilena.

*(It is certified, for the purposes of the Convention for the Avoidance of Double Taxation in force between Chile and \_\_\_\_\_, that the person identified in this document is (or has been) resident in Chile and he is (or has been) liable to taxes in this country for the time between \_\_\_\_\_ and \_\_\_\_\_, in accordance with Chilean tax law.*

--	--	--

Fecha (Date)

\_\_\_\_\_  
DIRECTOR REGIONAL  
DIRECCION REGIONAL (Regional Director)  
NOMBRE, FIRMA Y TIMBRE (Name, signature and stamp)

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016

Ayuda
Castellano
Català
Galego
Valencià
Rellenar Formulario



**MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA**



**Agencia Tributaria**

Teléfono: 901 335 533  
www.agenciatributaria.es

**Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente

RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA  
DECLARACIÓN-DOCUMENTO DE INGRESO

Modelo

**216**

**Declarante (1)**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

216151712102 3  


**Devengo (2)**

Ejercicio   Período

Si la declaración es negativa y no dispone de etiquetas, consigne a continuación sus datos identificativos

N.I.F.  Apellidos y Nombre o Razón social

**Liquidación (3)**

	<b>I. Rentas sometidas a retención/ingreso a cuenta:</b>	<b>II. Rentas no sometidas a retención/ingreso a cuenta:</b>
N.º de rentas .....	01 <input style="width: 100px;" type="text"/>	04 <input style="width: 100px;" type="text"/>
Base de retenciones e ingresos a cuenta / Importe de las rentas .....	02 <input style="width: 100px;" type="text"/>	05 <input style="width: 100px;" type="text"/>
Retenciones e ingresos a cuenta .....	03 <input style="width: 100px;" type="text"/>	
A deducir (exclusivamente en caso de declaración complementaria):		
Resultado a ingresar de anteriores declaraciones por el mismo concepto, ejercicio y período .....	06 <input style="width: 100px;" type="text"/>	
<b>Resultado a ingresar (03 - 06) .....</b>	<b>07</b> <input style="width: 100px;" type="text"/>	

**Ingreso (4)**

Ingreso efectuado a favor del **Tesoro Público**, cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la AEAT de autoliquidaciones especiales.

Importe del ingreso  I (casilla 07)

Forma de pago:  En efectivo  E.C. adeudo en cuenta

Código cuenta cliente (CCC)

Entidad	Sucursal	DC	Número de cuenta
<input style="width: 100%; height: 15px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 15px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 15px;" type="text"/>	<input style="width: 100%; height: 15px;" type="text"/>

**Negativa (5)**

**Declaración negativa**

**Firma (7)**

Fecha:

Firma:

Este documento no será válido sin la certificación mecánica o, en su defecto, firma autorizada

**Complementaria (6)**

Si esta declaración es complementaria de otra declaración anterior correspondiente al mismo concepto, ejercicio y período, indíquelo marcando con una "X" esta casilla.

**Declaración complementaria**

En este caso, consigne a continuación el número de justificante identificativo de la declaración anterior.

N.º de justificante:

Rellenar Formulario
Castellano
Català
Galego
Valencià


**Ejemplar para el declarante**

Ver. 1.0/2010

133

# ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL, ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016



**Agencia Tributaria**  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

**Régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a territorio español**

**Página 1**

**Modelo 150**

**Ayuda**

Castellano | Català | Galego | Valencià

Rellenar Formulario

⏪ ⏩

**Contribuyente**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa del contribuyente. Si no dispone de etiquetas, consigne sus datos identificativos y adjunte una fotocopia del documento acreditativo de su número de identificación fiscal (NIF)

NIF	Primer apellido	Segundo apellido	Nombre
-----	-----------------	------------------	--------

**Ejercicio**

Ejercicio ....

Sexo: Hombre  01 | Mujer  02

Fecha de nacimiento .....

**Domicilio habitual actual**

31 Tipo de Vía	32 Nombre de la Vía Pública	33 Tipo de numeración	34 Número de casa	35 Calificador del número	36 Bloque	37 Portal	38 Escalera	39 Planta	40 Puerta
41 Datos complementarios del domicilio.				42 Localidad/Población (si es distinta del municipio)					
43 Código Postal		44 Nombre del Municipio							
45 Provincia			46 Teléf. fijo		47 Teléf. móvil		48 N.º de FAX		

Si el domicilio está situado en el extranjero

49 Domicilio / Adress			
50 Datos complementarios del domicilio.			
51 Población/Ciudad		52 e-mail	
53 Código Postal (ZIP)		54 Provincia/Región/Estado	
55 País		56 Código País	
57 Teléf. fijo		58 Teléf. móvil	
59 N.º de FAX			

Datos adicionales de la vivienda en la que tiene su domicilio actual.

Titularidad (clave) <input style="width: 50px;" type="text"/>	Porcentaje de participación, en caso de propiedad o usufructo <input style="width: 50px;" type="text"/>	Referencia catastral <input style="width: 100%; border-bottom: 1px solid black;" type="text"/>
---	---	--

**Representante**

NIF	Primer apellido	Segundo apellido	Nombre
-----	-----------------	------------------	--------

Domicilio

31 Tipo de Vía	32 Nombre de la Vía Pública	33 Tipo de numeración	34 Número de casa	35 Calificador del número	36 Bloque	37 Portal	38 Escalera	39 Planta	40 Puerta
41 Datos complementarios del domicilio.				42 Localidad/Población (si es distinta del municipio)					
43 Código Postal		44 Nombre del Municipio							
45 Provincia			46 Teléf. fijo		47 Teléf. móvil		48 N.º de FAX		

**Comunidad o Ciudad Autónoma de residencia en el ejercicio**

Clave de la Comunidad Autónoma o de la Ciudad con Estatuto de Autonomía en la que tuvo su residencia en el ejercicio indicado .....

**Asignación tributaria a la Iglesia Católica**

Si desea que se destine un porcentaje de la cuota íntegra al sostenimiento económico de la Iglesia Católica, marque con "X" esta casilla .....

**Asignación de cantidades a fines sociales**

Si desea que se destine un porcentaje de la cuota íntegra a los fines sociales previstos en el Real Decreto 825/1988, de 15 de julio (BOE del 28), marque con "X" esta casilla .....

Esta asignación es independiente y compatible con la asignación tributaria a la Iglesia Católica.

**Declaración complementaria**

Si esta declaración es complementaria de otra declaración anterior del mismo ejercicio indicado, indíquelo marcando con "X" esta casilla .....

Si de la declaración complementaria resulta una cantidad a devolver inferior a la solicitada en la declaración anterior y ésta no hubiera sido todavía efectuada por la Administración, marque con "X" esta casilla .....

**Fecha y firma**

Declaro que son ciertos los datos consignados en la presente declaración.

En \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Firma: \_\_\_\_\_

Ver. 1.0/2011

Castellano | Català | Galego | Valencià

Rellenar Formulario

⏪ ⏩

**Ejemplar para la Administración**

# ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL, ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016



## Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas Retenciones sobre rendimientos del trabajo Comunicación de datos al pagador (artículo 88 del Reglamento del IRPF)

Modelo  
**145**

Si prefiere no comunicar a la empresa o entidad pagadora alguno de los datos a que se refiere este modelo, la retención que se le practique podría resultar superior a la procedente. En tal caso, podrá recuperar la diferencia, si procede, al presentar su declaración del IRPF correspondiente al ejercicio de que se trate.  
**Atención:** la inclusión de datos falsos, incompletos o inexactos en esta comunicación, así como la falta de comunicación de variaciones en los mismos que, de haber sido conocidas por el pagador, hubieran determinado una retención superior, constituye infracción tributaria sancionable con multa del 35 al 150 por 100 de las cantidades que se hubieran dejado de retener por esta causa. (Artículo 205 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria).

**1. Datos del receptor que efectúa la comunicación**

NIF:  Apellidos y Nombre:  Año de nacimiento:

**Situación familiar:**

- Soltero/a, viudo/a, divorciado/a o separado/a legalmente con hijos solteros menores de 18 años o incapacitados judicialmente y sometidos a patria potestad prorrogada o rehabilitada que conviven exclusivamente con Vd., sin convivir también con el otro progenitor, siempre que proceda consignar al menos un hijo o descendiente en el apartado 2 de este documento .....  1
- Casado/a y no separado/a legalmente cuyo cónyuge no obtiene rentas superiores a 1.500 euros anuales, excluidas las exentas .....  2

NIF del cónyuge (si ha marcado la casilla 2, deberá consignar en esta casilla el NIF de su cónyuge) .....

- Situación familiar distinta de las dos anteriores (solteros sin hijos, casados cuyo cónyuge obtiene rentas superiores a 1.500 euros anuales, .... etc.) .....  3

**Discapacidad** (grado de minusvalía reconocido) Igual o superior al 33% e inferior al 65% ....  Igual o superior al 65% ....  Además, tengo acreditada la necesidad de ayuda de terceras personas o movilidad reducida .....

**Movilidad geográfica:** Si anteriormente estaba Vd. en situación de desempleo e inscrito en la oficina de empleo y la aceptación del puesto de trabajo actual ha exigido el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, indique la fecha de dicho traslado .....

**Obtención de rendimientos con período de generación superior a 2 años durante los 5 períodos impositivos anteriores:**  
 Marque esta casilla si, en el plazo comprendido en los 5 períodos impositivos anteriores al ejercicio al que corresponde la presente comunicación, ha percibido rendimientos del trabajo con período de generación superior a 2 años, a los que, a efectos del cálculo del tipo de retención le haya sido aplicada la reducción por irregularidad contemplada en el artículo 18.2 de la Ley del Impuesto y, sin embargo, posteriormente usted no haya aplicado la citada reducción en su correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre la Renta .....

**2. Hijos y otros descendientes menores de 25 años, o mayores de dicha edad si son discapacitados, que conviven con el receptor**

Datos de los hijos o descendientes menores de 25 años (o mayores de dicha edad si son discapacitados) que conviven con Vd. y que no tienen rentas anuales superiores a 8.000 euros.

**Hijos o descendientes con discapacidad** (grado de minusvalía reconocido)  
 Si alguno de los hijos o descendientes tiene reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, marque con una "X" la/s casilla/s que corresponda/n a su situación.

Año de nacimiento	Año de adopción o acogimiento (1)	Grado igual o superior al 33% e inferior al 65%	Grado igual o superior al 65%	Además, tiene acreditada la necesidad de ayuda de terceras personas o movilidad reducida
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**Computo por entero de hijos o descendientes**  
 En caso de hijos que convivan únicamente con Vd., sin convivir también con el otro progenitor (padre o madre), o de nietos que convivan únicamente con Vd., sin convivir también con ningún otro de sus abuelos, indique también con una "X" esta casilla.

**Atención:** Si tiene más de cuatro hijos o descendientes, adjunte otro ejemplar con los datos del quinto y sucesivos.

(1) Solamente en el caso de hijos adoptados o de menores acogidos. Tratándose de hijos adoptados que previamente hubieran estado acogidos, indique únicamente el año del acogimiento.

**3. Ascendientes mayores de 65 años, o menores de dicha edad si son discapacitados, que conviven con el receptor**

Datos de los ascendientes mayores de 65 años (o menores de dicha edad si son discapacitados) que conviven con Vd. durante, al menos, la mitad del año y que no tienen rentas anuales superiores a 8.000 euros.

**Ascendientes con discapacidad** (grado de minusvalía reconocido)  
 Si alguno de los ascendientes tiene reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100, marque con una "X" la/s casilla/s que corresponda/n a su situación.

Año de nacimiento	Grado igual o superior al 33% e inferior al 65%	Grado igual o superior al 65%	Además, tiene acreditada la necesidad de ayuda de terceras personas o movilidad reducida
<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**Convivencia con otros descendientes**  
 Si alguno de los ascendientes convive también, al menos durante la mitad del año, con otros descendientes del mismo grado que Vd., indique en esta casilla el número total de descendientes con los que convive, incluido Vd. (Si los ascendientes sólo conviven con Vd., no rellene esta casilla).

**4. Pensiones compensatorias en favor del cónyuge y anualidades por alimentos en favor de los hijos, fijadas ambas por decisión judicial**

**Pensión compensatoria en favor del cónyuge.** Importe anual que está Vd. obligado a satisfacer por resolución judicial .....

**Anualidades por alimentos en favor de los hijos.** Importe anual que está Vd. obligado a satisfacer por resolución judicial .....

**5. Pagos por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual utilizando financiación ajena, con derecho a deducción en el IRPF**

**Importante:** sólo podrán cumplimentar este apartado los contribuyentes que hayan adquirido su vivienda habitual, o hayan satisfecho cantidades por obras de rehabilitación de la misma, antes del 1 de enero de 2013. Si está Vd. efectuando pagos por préstamos destinados a la adquisición o rehabilitación de su vivienda habitual por los que vaya a tener derecho a deducción por inversión en vivienda habitual en el IRPF y la cuantía total de sus retribuciones íntegras en concepto de rendimientos del trabajo procedentes de todos sus pagadores es inferior a 33.007,20 euros anuales, marque con una "X" esta casilla .....

**6. Fecha y firma de la comunicación**

Manifiesto ser contribuyente del IRPF y declaro que son ciertos los datos arriba indicados, presentando ante la empresa o entidad pagadora la presente comunicación de mi situación personal y familiar, o de su variación, a los efectos previstos en el artículo 88 del Reglamento del IRPF.

..... de ..... de .....

Firma del receptor:

Fdo.: D / D.ª

**7. Acuse de recibo**

La empresa o entidad:

acusó recibo de la presente comunicación y documentación.

..... de ..... de .....

Firma autorizada y sello de la empresa o entidad pagadora:

Fdo.: D / D.ª

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, el receptor tendrá derecho a ser informado previamente de la existencia de un fichero o tratamiento de datos de carácter personal, de la finalidad de la recogida de éstos y de los destinatarios de la información, de la identidad y dirección del responsable del tratamiento o, en su caso, de su representante, así como de la posibilidad de ejercitar sus derechos de acceso, rectificación o cancelación de los mismos.



Ejemplar para la empresa o entidad pagadora

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016



**Agencia Tributaria**  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

**DECLARACIÓN CENSAL SIMPLIFICADA**  
de alta, modificación y baja en el Censo de  
Empresarios, Profesionales y Retenedores

« « Rellenar Formulario » »

Pag. 1  
**Modelo**  
**037**

**Datos identificativos**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa.

101	N.I.F.
102	Apellidos y nombre

037166925927 2



**1. CAUSAS DE PRESENTACIÓN**

**A) Alta**

111  Alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores

**B) Modificación**

122  Modificación domicilio fiscal. (página 1)

124  Modificación domicilio a efectos de notificaciones. (página 1)

125  Modificación otros datos identificativos. (página 1)

127  Modificación datos relativos a actividades económicas y locales. (página 3)

131  Modificación datos relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido. (página 2)

132  Modificación datos relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (página 2)

136  Modificación datos relativos a retenciones e ingresos a cuenta. (página 3)

**C) Baja**

150  Baja en el censo de empresarios, profesionales y retenedores.      151 Causa

152 Fecha efectiva de la baja  
\_ / \_ / \_

**2. IDENTIFICACIÓN**

**Identificación**

A4 N.I.F.      A5 Apellido 1      A6 Apellido 2      A7 Nombre      A8 Nombre comercial

**Domicilio fiscal en España**

A11 Tipo de vía   A12 Nombre de la vía pública      A13 Tipo Num.   A14 Núm. casa   A15 Calif. nu   A16 Bloque   A17 Portal   A18 Escal.   A19 Planta   A20 Puerta

A21 Complemento domicilio (ej: Urbanización..., Polígono Industrial..., C. Comercial...)      A22 Localidad / Población (si es distinta de Municipio)      A29 e-mail

A23 C. Postal      A24 Nombre del Municipio      A25 Provincia      A26 Tfno. Fijo      A27 Tfno. Móvil      A28 Núm. de FAX

**Domicilio a efectos de notificaciones (si es distinto del fiscal, cumplimente el apartado 1 ó el 2 según estime oportuno)**

1) A41 Tipo de vía   A42 Nombre de la vía pública      A43 Tipo Num.   A44 Núm. casa   A45 Calif. nu   A46 Bloque   A47 Portal   A48 Escal.   A49 Planta   A50 Puerta

A51 Complemento domicilio (ej: Urbanización..., Polígono Industrial..., C. Comercial...)      A52 Localidad / Población (si es distinta de Municipio)      A70 e-mail

A53 C. Postal      A54 Nombre del Municipio      A55 Provincia      A56 Tfno. Fijo      A57 Tfno. Móvil      A58 Núm. de FAX

A59 Destinatario (si es distinto del declarante)      A60 En calidad de: (representante, apoderado, familiar, etc...)

2) A61 APARTADO DE CORREOS NÚMERO:      A62 Población / Ciudad

A63 C. Postal      A64 Provincia      A65 Tfno. Fijo      A66 Tfno. Móvil      A67 Núm. de FAX

A68 Destinatario (si es distinto del declarante)      A69 En calidad de: (representante, apoderado, familiar, etc...)

Ver. 2.0/2007

« « Rellenar Formulario » »

Ejemplar para la Administración




ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016

 MINISTERIO DE HACIENDA	Agencia Tributaria 1 Delegación de _____ 2 Administración de _____ 3 Código de Administración _____	<b>Declaración Censal</b> de alta, modificación y baja en el Censo de obligados tributarios	Modelo <b>036</b>
---	--	---	----------------------

Rellenar Formulario

**Datos identificativos** Pág. 1A

Espacio reservado para la etiqueta identificativa	036173999890 0 
---	---

**A) Persona física residente**

5 N.I.F.	6 Apellidos y nombre					
<b>Domicilio fiscal</b>						
10 S.G.	11 Nombre de la vía pública	12 Núm.	13 Esc.	14 Piso	15 Prta.	16 Teléfono
17 Código Postal	18 Municipio	Cód. Municipio	19 Provincia	Cód. Provincia		
20 Dirección correo electrónico			21 Dominio o dirección Internet			
<b>Domicilio gestión administrativa (si es distinto del fiscal)</b>						
25 S.G.	26 Nombre de la vía pública	27 Núm.	28 Esc.	29 Piso	30 Prta.	31 Teléfono
32 Código Postal	33 Municipio	Cód. Municipio	34 Provincia	Cód. Provincia		

**B) Persona jurídica o entidad residente o constituida en España**

35 N.I.F.	36 Razón o denominación social	37 Anagrama				
<b>Domicilio fiscal</b>						
40 S.G.	41 Nombre de la vía pública	42 Núm.	43 Esc.	44 Piso	45 Prta.	46 Teléfono
47 Código Postal	48 Municipio	Cód. Municipio	49 Provincia	Cód. Provincia		
50 Dirección correo electrónico			51 Dominio o dirección Internet			
<b>Domicilio social (si es distinto del fiscal)</b>						
55 S.G.	56 Nombre de la vía pública	57 Núm.	58 Esc.	59 Piso	60 Prta.	61 Teléfono
62 Código Postal	63 Municipio	Cód. Municipio	64 Provincia	Cód. Provincia		
65 ¿Tiene personalidad jurídica? <input type="checkbox"/> SÍ <input type="checkbox"/> NO						
Marque con una X la casilla que corresponda e indique la forma jurídica o clase de entidad:						
68 <input type="checkbox"/> Persona jurídica. Forma jurídica: 69 _____						
70 <input type="checkbox"/> Entidad en atribución de rentas constituida en España con actividad económica. Clase de entidad: 71 _____						
72 <input type="checkbox"/> Entidad en atribución de rentas constituida en España sin actividad económica. Clase de entidad: 73 _____						
74 <input type="checkbox"/> Otras entidades. Clase de entidad: 75 _____						

**C) Persona o entidad no residente o constituida en el extranjero**

77 N.I.F.	78 Apellidos y nombre, razón o denominación social	79 Anagrama				
<b>Domicilio fiscal en España</b>						
80 S.G.	81 Nombre de la vía pública	82 Núm.	83 Esc.	84 Piso	85 Prta.	86 Teléfono
87 Código Postal	88 Municipio	Cód. Municipio	89 Provincia	Cód. Provincia		
90 Dirección correo electrónico			91 Dominio o dirección Internet			

Rellenar Formulario

Ejemplar para la Administración

ANÁLISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y ESPAÑOL,  
ENFOCADO EN EL IMPUESTO A PROFESIONALES NO RESIDENTES.

2016

**Ayuda** **Rellenar Formulario**



**Agencia Tributaria**  
Teléfono: 901 33 55 33  
www.agenciatributaria.es

**Declaración censal de alta en el Censo de obligados tributarios, cambio de domicilio y/o de variación de datos personales.**

**Pág. 1**  
Modelo  
**030**

**Datos identificativos**

Espacio reservado para la etiqueta identificativa.

01	N.I.F.
02	Apellidos y nomt

030166042391 5



**1. Causas de presentación**

(Marque con una "X" la casilla o casillas que correspondan al motivo por el que se presenta esta declaración).

	Interesado	Cónyuge
Alta en el Censo de obligados tributarios .....	101 <input type="checkbox"/>	102 <input type="checkbox"/>
Modificación/cambio de domicilio fiscal .....	103 <input type="checkbox"/>	104 <input type="checkbox"/>
Consignación/modificación/cambio de domicilio notificaciones .....	105 <input type="checkbox"/>	106 <input type="checkbox"/>
Modificación de datos identificativos .....	107 <input type="checkbox"/>	108 <input type="checkbox"/>
Solicitud de NIF por persona física que no dispongan de DNI/NIE .....	109 <input type="checkbox"/>	110 <input type="checkbox"/>
Cambio/modificación de estado civil .....	111 <input type="checkbox"/>	112 <input type="checkbox"/>
Petición de etiquetas identificativas .....	113 <input type="checkbox"/>	114 <input type="checkbox"/>

**2. Datos identificativos del interesado**

201 Residente en España <input type="checkbox"/>	202 NO residente en España <input type="checkbox"/>	203 NIF de otros países/ CIF Estado residencia	204 N° pasaporte	205 Nacionalidad	206 Sexo <input type="checkbox"/>
207 N.I.F.	208 Primer apellido	209 Segundo apellido	210 Nombre		
Fecha de nacimiento		Lugar de nacimiento			
211 Día	212 Mes	213 Año	214 Municipio	215 Provincia	216 País

**3. Datos identificativos del cónyuge**

301 Residente en España <input type="checkbox"/>	302 NO residente en España <input type="checkbox"/>	303 NIF de otros países/ CIF Estado residencia	304 N° pasaporte	305 Nacionalidad	306 Sexo <input type="checkbox"/>
307 N.I.F.	308 Primer apellido	309 Segundo apellido	310 Nombre		
Fecha de nacimiento		Lugar de nacimiento			
311 Día	312 Mes	313 Año	314 Municipio	315 Provincia	316 País

**4. Consignación de domicilio fiscal**

**Domicilio fiscal en España**

411 Tipo de vía		412 Nombre de la vía pública		413 Tipo Num.	414 Núm. casa	415 Calif. nu	416 Bloque	417 Portal	418 Escal.	419 Planta	420 Puerta
421 Complemento domicilio (ej: Urbanización..., Polígono Industrial..., C. Comercial...)				422 Localidad / Población (si es distinta de Municipio)				429 e-mail			
423 C. Postal	424 Nombre del Municipio	425 Provincia		426 Tfno. Fijo	427 Tfno. Móvil	428 Núm. de FAX					
430 Referencia catastral											

**5. Consignación de domicilio en el extranjero**

501 Domicilio fiscal <input type="checkbox"/>	502 Otros domicilios <input type="checkbox"/>					
503 Domicilio (Address)						
504 Complemento domicilio (si fuese necesario)		505 Población / Ciudad	506 e-mail			
507 C. Postal (ZIP)	508 Provincia / Región / Estado	509 País	510 Cod. País	511 Tfno. Fijo	512 Tfno. Móvil	513 Núm. de FAX

**BIBLIOGRAFÍA.**

- Albi, E., Paredes, R., & Rodríguez Ondarza, J. A. (2013). *Sistema fiscal español II* (Cuarta, edición actualizada ed., Vol. IV). Madrid, España: Ariel Economía y Empresa.
- Alonso Alonso, R. (2014). *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. (Cuarta ed., Vol. IV). Madrid, España: Centros de Estudios Financieros.
- Alonso González, L. M., Collado Yurrita, M. Á., & Moreno González, S. (2013). *Manual de Derecho Tributario* (Segunda ed., Vol. II). Barcelona, España: Atelier Libros Jurídicos.
- Chile. (02 de Enero de 1924). *Ley N° 3.996, que establece un impuesto sobre las rentas*. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile:  
<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=24389>
- Chile. (s.f.). *Diccionario Básico Tributario Contable*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos:  
[http://www.sii.cl/diccionario\\_tributario/dicc\\_i.htm](http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_i.htm)
- Chile. (s.f.). *Impuestos en Chile - Impuesto Adicional*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos:  
[http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp\\_chile/impuesto\\_adicional.htm](http://www.sii.cl/portales/inversionistas/imp_chile/impuesto_adicional.htm)
- Chile. (s.f.). *Leyes n° 20.780 y 20.899 Reforma Tributaria y Modificación Impuesto a la Renta*. Obtenido de Servicio de Impuestos Internos.:  
[http://www.sii.cl/portales/reforma\\_tributaria/c\\_renta\\_con\\_simplificacion.pdf](http://www.sii.cl/portales/reforma_tributaria/c_renta_con_simplificacion.pdf)
- Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (22 de Julio de 2010). *OCDE iLibrary*. (Instituto de Estudios Fiscales, Ed.) Recuperado el Enero de 2016
- Comunidad Andina. (s.f.). *Comunidad Andina*. Obtenido de <http://www.comunidadandina.org/>
- Duran Cabré, J. M. (2006). *Reformas Fiscales en España: presentes y futuras*. Barcelona: Espai Gráfic Anagrafic, S.L.
- Gobierno de España. (24 de Julio de 1889). *Código Civil y legislación complementarias*. (Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado, Ed.) Obtenido de Boletín Oficial del Estado:  
<https://www.boe.es/legislacion/codigos/>
- Gobierno de España. (1978). *Constitución Española*. Recuperado el 22 de marzo de 2016, de Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/legislacion/codigos/>
- Gobierno de España. (17 de diciembre de 2003). *Ley N° 58, General Tributaria*. Obtenido de Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

- Gobierno de España. (5 de Marzo de 2004). *Real Decreto Legislativo N°5, Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes*. Obtenido de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas:  
[http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Impuesto%20sobre%20la%20Renta%20de%20no%20Residentes/RDLG\\_5-2004.pdf](http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/NormativaDoctrina/Tributaria/Impuesto%20sobre%20la%20Renta%20de%20no%20Residentes/RDLG_5-2004.pdf)
- Gobierno de España. (28 de noviembre de 2006). *Ley n° 35, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*. Recuperado el 12 de Febreo de 2016, de Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado: <https://www.boe.es/legislacion/codigos/>
- Gobierno de España. (2015). *Agencia Tributaria*. Recuperado el 5 de Febrero de 2016, de Agencia Tributaria:  
[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Campanas/\\_Campanas\\_/Fiscalidad\\_de\\_no\\_residentes/\\_Impuesto\\_sobre\\_la\\_Renta\\_de\\_no\\_residentes\\_/Sin\\_establecimiento\\_permanente/\\_INFORMACION/Informacion\\_General/Cuestiones\\_basicas\\_sobre\\_](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campanas/_Campanas_/Fiscalidad_de_no_residentes/_Impuesto_sobre_la_Renta_de_no_residentes_/Sin_establecimiento_permanente/_INFORMACION/Informacion_General/Cuestiones_basicas_sobre_)
- Naciones Unidas. (2011). *Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble Tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*. Departamento de Asunto Económicos y Sociales, Nueva York.
- Naciones Unidas. (Octubre de 2015). *Naciones Unidas*. Recuperado el 20 de Febrero de 2016, de [http://www.un.org/esa/ffd///wp-content/uploads/2015/10/TT\\_Introduction\\_Sp.pdf](http://www.un.org/esa/ffd///wp-content/uploads/2015/10/TT_Introduction_Sp.pdf)
- OCDE . (s.f.). *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico* . Obtenido de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/>
- Organización de los Estados Americanos. (23 de Mayo de 1969). *Organización de los Estados Americanos*. Obtenido de [http://www.oas.org/36ag/espanol/doc\\_referencia/Convencion\\_Viena.pdf](http://www.oas.org/36ag/espanol/doc_referencia/Convencion_Viena.pdf)
- Organización de los Estados Americanos. (s.f.). *Sistema de información sobre Comercio Exterior* . Obtenido de <http://www.sice.oas.org/trade/junac/decisiones/dec040s.asp>
- Pérez Lara, J. M. (2014). *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre la Renta de los No Residentes*. (Vol. III). Valencia, España: TIRANT LO BLANCH.
- Prieto Moliner, P. (2014). *Residencia Fiscal de las Personas Físicas: Aspectos Relevantes*. Obtenido de Instituto de Estudios Fiscales:

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/2014\\_17\\_14.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/2014_17_14.pdf)

Reino de España y República de Chile. (2004). *Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia del Impuesto sobre la Renta y sobre el Patrimonio.*

República de Chile. (18 de Marzo de 1925). *Decreto Ley N° 330*. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile: <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=213362>

República de Chile. (21 de Diciembre de 1925). *Decreto Ley N° 755 de 1925*. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile: <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=212166>

República de Chile. (14 de Febrero de 1964). *Ley N° 15.564- Sustituye la Ley N° 8.419, sobre Impuesto a la Renta*. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional de Chile.: <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=28208>

República de Chile. (2014). *Código Civil*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.

República de Chile. (2014). *Código Tributario D.L 830 de 1974*. Santiago, Chile.

Roy Rohatgi. (2008). *Principios Básicos de Tributación Internacional* (Primera ed., Vol. I). (J. M. Idrovo, Trad.) Santiago: LEGIS Editores S.A.

Sánchez Galiana, J. A. (2008). *Los Convenios de Doble Imposición: Incidencia del Derecho Comunitario*. Bolonia: Real Colegio de España.

Sarlot Sarlot, V. E. (2009). *Doble tributación internacional :medidas bilaterales : convenios en materia de impuestos sobre la renta para evitar o aminorar la doble tributación interanacional*. Santiago.

Servicio de Impuestos Internos. (2008). *Oficio N° 1.583*. Servicio de Impuestos Internos, Departamento de Impuestos Directos , Santiago.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. (s.f.). *SII EDUCA*. Obtenido de Programa de Educación Fiscal: <http://www.siieduca.cl/jovenes/Documentos/84-GA-201303122759.pdf>

Velázquez Cueto, F. (2012). *Agencia Estatal de Administración Tributaria*. Obtenido de Instituto de Estudios Fiscales: [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/2012\\_15\\_17.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/2012_15_17.pdf)