

UNIVERSIDAD DEL BÍO – BÍO
Facultad de Ciencias Empresariales
Departamento de Gestión Empresarial



MEMORIA PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

“EFECTOS DE LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL EN LA TRIBUTACIÓN DE LAS PERSONAS”

ALUMNO: MELLADO BECERRA, MÓNICA ELIZABETH.
PROFESOR: MORAGA, MARIANELA.

CHILLÁN 2010

INDICE

INDICE.....	2
1. INTRODUCCIÓN	4
1.1 OBJETIVO GENERAL Y ESPECÍFICOS	5
1.2 JUSTIFICACIÓN DEL TEMA.....	6
1.3 TIPO DE INVESTIGACIÓN	6
1.4 METODOLOGÍA	7
2. MARCO TEÓRICO	7
2.1 PRINCIPIOS O CRITERIOS PARA GRAVAR LAS RENTAS	7
2.2 MEDIDAS PARA ESTABLECER EL DOMICILIO O RESIDENCIA DE LOS CONTRIBUYENTES	8
2.2.1 RESIDENTES O DOMICILIADOS EN CHILE.	8
2.2.2 SITUACIÓN DE LOS EXTRANJEROS.....	9
2.2.3 PÉRDIDA DE DOMICILIO O RESIDENCIA	11
2.3 DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.....	11
2.4 MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS QUE SE UTILIZAN PARA EVITAR O AMINORAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.	12
2.4.1 MEDIDAS UNILATERALES.	12
2.4.2 MEDIDAS BILATERALES.	13
2.5 NORMAS CHILENAS RELATIVAS A LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL.....	15
3. NORMAS QUE EVITAN O AMINORAN EL IMPACTO DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES Y TRATAMIENTO SEGÚN CONVENIOS.	20
3.1 TRATAMIENTO DE LOS SERVICIOS PERSONALES SEGÚN LOS CONVENIOS VIGENTES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.	21
3.1.1 CONVENIO SEGÚN MODELO PACTO ANDINO.	21
3.1.2 CONVENIO SEGÚN MODELO OCDE:	23
3.1.2.1 <i>Otras disposiciones contenidas en los convenios de doble imposición.</i>	30
4. TRIBUTACIÓN POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES	31
4.1 TRIBUTACIÓN DE EXTRANJEROS DOMICILIADOS EN CHILE	31
4.1.1 EXENCIÓN POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES	31
4.1.2 CRÉDITO POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES EN EL EXTERIOR	33
4.1.2.1 <i>Modalidad de recuperación del crédito en el caso de los contribuyentes del impuesto Único de Segunda Categoría</i>	34
4.1.2.2 <i>Modalidad de recuperación de los contribuyentes del impuesto Global Complementario</i>	39
4.1.2.3 <i>Requisitos para gozar del crédito por impuesto extranjero.</i>	41
4.2 TRIBUTACIÓN DE EXTRANJEROS Y CHILENOS NO DOMICILIADOS EN CHILE.	42
4.2.1 EXENCIÓN DE IMPUESTO ADICIONAL A DEPORTISTAS Y ARTISTAS	49

4.2.1.1 <i>Deportistas</i>	49
4.2.1.2 <i>Artistas chilenos</i>	50
4.2.2 EFECTOS DE LOS CONVENIOS	51
4.2.3 CERTIFICADOS.....	52
4.2.3.1 <i>Emisión de certificados para ser presentados en países con los cuales Chile mantiene convenio vigente</i>	52
4.2.3.2 <i>Emisión de certificados para ser presentados en países con los cuales Chile no mantiene convenio vigente</i>	54
5. EJERCICIOS PRÁCTICOS	55
5.1 PERSONA NATURAL CON DOMICILIO O RESIDENCIA EN CHILE, PERCIBE SUELDOS DE ORIGEN MEXICANOS Y CHILENOS	55
5.1.1 SITUACIÓN EN LA QUE EXISTE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	55
5.1.2 SITUACIÓN EN LA QUE NO EXISTE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN.....	60
5.2 PERSONA NATURAL QUE PERCIBE HONORARIOS DE UN PAGADOR CON DOMICILIO Y RESIDENCIA EN CHILE Y DE OTRO CON DOMICILIO EN PERÚ.....	63
5.2.1 SITUACIÓN EN LA QUE EXISTE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN	63
5.2.2 SITUACIÓN EN LA QUE NO EXISTE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN	67
5.3 CANADIENSE QUE SE DESEMPEÑA COMO DEPENDIENTE EN CHILE.	69
5.4 ARGENTINOS QUE PRESTAN SERVICIOS PROFESIONALES EN CHILE Y CHILENOS QUE PRESTAN SERVICIOS PROFESIONALES EN ARGENTINA.....	72
5.5 PENSIONES Y FONDOS DE JUBILACIÓN OBTENIDOS POR CHILENOS EN EL EXTERIOR	76
CONCLUSIÓN.....	78
BIBLIOGRAFÍA.....	81
ANEXOS.....	88

1. INTRODUCCIÓN

Como es sabido, hoy en día el mundo se encuentra bastante marcado por el proceso de globalización, es decir, el crecimiento de los procesos económicos, sociales y culturales de carácter mundial por sobre aquellos de carácter nacional o regional. Situación de la que Chile no se encuentra ajeno, ya que este proceso de globalización entrega un sinnúmero de oportunidades para el desarrollo de los países, así como un aumento en las posibilidades de invertir o prestar servicios en el exterior, y a su vez recibir prestaciones de extranjeros.

Debido a que en Chile rige el principio de residencia o de la renta mundial, bajo el cual todo contribuyente con domicilio o residencia en el país debe tributar sobre la totalidad de las rentas que obtenga, sin importar su origen, y aquel que no es residente tributa por las rentas cuya fuente estén dentro del país, se puede dar lugar a un fenómeno de suma importancia, el cual es la doble imposición internacional, puesto que existe la posibilidad de que una misma persona sea considerada como residente en ambos Estados, producto de la aplicación de su propia legislación para gravar los distintos tipos de rentas.

Como se puede apreciar, esta situación constituye una gran limitante para el libre intercambio de bienes y servicios, especialmente para un país en vías de desarrollo como el nuestro, condición que ha logrado ser remediada mediante la implementación de diferentes medidas para mitigar los efectos de la doble imposición internacional, con el fin de entregar una mayor estabilidad en términos tributarios para los estados participantes y de establecer en qué país se gravarán las rentas obtenidas tanto por los residentes como por los no residentes.

Lo anterior ha suscitado un mayor intercambio de servicios y movimiento de personas entre los distintos estados, y a partir de ello es que se ha detectado la escasa noción que existe por parte de los contribuyentes con respecto al contexto bajo el cual se da origen a una doble imposición, los gravámenes que les afectan al darse dicha situación, la repercusión que esta situación tiene sobre sus ingresos, entre otros aspectos, es decir, se observa la necesidad de ahondar acerca de cuáles son los efectos de la doble imposición en la tributación de las personas especialmente en las rentas provenientes del trabajo, ya sean de tipo dependiente o independiente.

Por lo expuesto es que buscaremos dar respuesta a las siguientes interrogantes:

- ¿Bajo qué principios o criterios se gravan las rentas en los Estados y en Chile?
- ¿Qué se entiende por residente y domiciliado?
- ¿Qué se entiende por doble tributación internacional?

- ¿Cuáles son las causas y consecuencias de la doble tributación internacional?
- ¿Cuáles son los métodos y procedimientos establecidos en Chile para eliminar o aminorar el impacto de la doble imposición?
- ¿Cuáles es el objeto de los convenios para evitar la doble imposición internacional?
- ¿Cuáles son las disposiciones legales establecidas en Chile relativas a la doble imposición?
- ¿Qué efectos tienen las medidas adoptadas en Chile para evitar la doble tributación sobre las rentas provenientes del trabajo?
- ¿Dónde serán gravadas las rentas provenientes del trabajo conforme a las medidas adoptadas en Chile para evitar la doble imposición?
- ¿Cuál es el fin de la aplicación de la cláusula de nación más favorecida a los servicios prestados por personas naturales?
- ¿En qué consisten el sistema de otorgamiento del crédito y el de exención por servicios personales prestados en el exterior?

1.1 Objetivo general y específicos

Mostrar los términos de los convenios de no doble imposición y analizar sus efectos en la prestación de servicios personales en el exterior.

- Identificar los elementos básicos y normas sobre territorialidad que provocan la doble tributación internacional, como son los principios bajo los cuales se gravan las rentas y cuándo un contribuyente se considera residente o domiciliado dentro de la legislación chilena.
- Definir el concepto de doble tributación internacional y dar a conocer sus principales causas y consecuencias.
- Dar a conocer los métodos y/o procedimientos establecidos en Chile para eliminar o aminorar el impacto de la doble imposición que afecta a los contribuyentes en general.
- Exponer los efectos de las medidas – unilaterales y bilaterales- que evitan o aminoran la doble tributación internacional, en los aspectos relacionados con la prestación de servicios personales, ya sean de tipo dependientes o independientes.
- Describir la aplicación de la cláusula de nación más favorecida en la prestación de servicios efectuadas por personas naturales.
- Simular casos en los que se trate la tributación que afecta a los contribuyentes residentes o

domiciliados en Chile por la prestación de servicios personales en el exterior y a los extranjeros que obtienen remuneraciones de fuente chilena, considerando algunas situaciones en las que exista un convenio para evitar la doble tributación y otras en las que no exista tal convenio.

1.2 Justificación del tema

En vista de los procesos de globalización, y como consecuencia de ello, del aumento en la prestación de servicios entre residentes o domiciliados de un Estado en el extranjero, ha tomado gran relevancia la situación de la doble tributación internacional a la que dichos individuos se ven sometidos y las acciones llevadas a cabo por los Estados con el fin de evitar o aminorar sus efectos.

Si bien se han adoptado medidas para dar solución al hecho en cuestión y éstas han fomentado de manera considerable el desempeño de las distintas economías, es importante destacar que en relación a la situación tributaria de las rentas extranjeras originadas en la prestación de servicios personales, no existe completa claridad y no se ha abordado de forma detallada.

Por consiguiente, lo que se busca mediante esta investigación es proporcionar una herramienta que sea de completa utilidad tanto para estudiantes, profesores y profesionales del área, así como para todas las personas que presenten ciertas inquietudes en relación a la forma de tributación de los residentes y no residentes en la prestación de servicios personales con el fin de eliminar cualquier incertidumbre relativa al tema.

1.3 Tipo de investigación

La presente investigación será por un lado de carácter explicativo y por otro de carácter descriptivo. Los rasgos explicativos se deben a que se buscará dar a conocer las causas y las situaciones bajo las cuales se genera la doble tributación internacional, y el carácter descriptivo está dado por el hecho de que se pretende describir de modo detallado y sistemático la forma de tributación tanto de las personas que prestan servicios personales en el exterior y de extranjeros que prestan dichos servicios en nuestro país.

1.4 Metodología

La metodología aplicada a lo largo de esta investigación se basará fundamentalmente en la revisión de la legislación tributaria vigente en Chile relacionada con la tributación internacional, siendo además complementada con la información que logre ser recopilada vía Internet, ya sean documentos, Circulares del Servicio de Impuestos Internos, publicaciones o entrevistas obtenidas a través de este medio.

Para lograr una mayor comprensión del tema en estudio se formularán casos prácticos en donde se den a conocer distintas situaciones en que se origine la doble imposición internacional por prestación de servicios personales, considerando escenarios en los cuales existan convenios para evitar la doble tributación con nuestro país y otros en los que no se hayan llevado a cabo dichos convenios.

2. MARCO TEÓRICO

2.1 Principios o criterios para gravar las rentas

Con el fin de determinar la relación jurídico-tributaria que nace entre quien detenta la potestad tributaria –el Estado- y el sujeto pasivo -el contribuyente- los países tienen plena libertad para adoptar el “criterio de vinculación” más apropiado, entendiéndose como tal el señalamiento de la ley de cómo, cuándo, dónde y por qué surge la relación en cuestión¹.

Por lo anterior es que existen dos criterios de vinculación, uno de ellos es el criterio objetivo representado por el principio de la fuente territorial, donde la potestad tributaria se atribuye al estado en cuyo territorio se produzcan los beneficios -fuente productora- o en cuyo territorio fue obtenida la disponibilidad económica o jurídica de dichos beneficios -fuente pagadora-, y el otro criterio es el criterio subjetivo representado por los principios de domicilio o residencia, por el principio de la nacionalidad y por el principio de renta mundial².

Según lo estipulado en el artículo 3º de la Ley de Impuesto a la Renta, en nuestro país se aplica el principio de *renta mundial*, donde toda persona domiciliada o residente en Chile deberá tributar en el país por *todas las rentas*, ya sean de fuente chilena o extranjera. Además señala que las personas que no tienen domicilio ni residencia en Chile deberán pagar impuestos por las rentas que provengan de bienes situados en el país o de actividades desarrolladas en él, es decir, por

¹UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE LA LAGUNA [en línea] México, <www.ual.edu.mx/Biblioteca/Derecho_Fiscal/Pdf/Unidad_10.pdf> [consulta: 17 junio 2009]

² VEGA R. Doble tributación internacional. 2004. Diario La Estrella, Iquique, Chile, 5 mayo.

rentas de fuente chilena. Por otro lado, indica que aquellos extranjeros que constituyan domicilio o residencia en el país, también tributarán por sus rentas de fuente chilena, pero sólo durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile, plazo que podrá ser prorrogado por el Director Regional en ciertos casos y, una vez transcurrido dicho período y su prórroga, tributarán bajo el principio de renta mundial.

Se entenderán como rentas de fuente extranjera todas las que provengan de bienes situados en el extranjero o de actividades desarrolladas fuera de Chile, cualquiera sea el domicilio o residencia del contribuyente, como es el caso de la prestación de servicios personales.

2.2 Medidas para establecer el domicilio o residencia de los contribuyentes

Una vez aclarados los conceptos de rentas de fuente chilena, mundial o extranjera también es importante conocer cuándo se entiende que una persona es considerada como residente o domiciliada en Chile lo que nos permitirá establecer concretamente la tributación que afectará a los contribuyentes chilenos y extranjeros por la prestación de servicios personales en el extranjero y en el país.

2.2.1 Residentes o domiciliados en Chile.

En la normativa chilena se tratan dos conceptos de suma importancia que intervienen en las normas sobre territorialidad del impuesto, estos son el concepto de residente y de domiciliado, así el Código Tributario en su artículo 8º define como 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”*, permanencia que conforme a lo interpretado por el Servicio de Impuestos Internos debe ser ininterrumpida ya que es requisito fundamental estar en el país por un período completo³. Si bien este concepto de residente no es aplicado a personas jurídicas ni entidades que carezcan de personalidad jurídica en el ámbito del derecho tributario internacional se atribuye la residencia tanto a personas naturales como jurídicas con el fin de establecer su situación frente a las normas de un convenio para evitar la doble tributación internacional. Por otro lado, en relación al concepto de domicilio el ordenamiento tributario no dispone nada, sin embargo, Código Civil indica lo siguiente en dos de sus artículos:

- Artículo 59º: *“El domicilio consiste en la residencia, acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella”*.
- Artículo 62º: *“El lugar donde un individuo está de asiento, o donde ejerce habitualmente su*

³ Oficio Nº 1.683, de 28 de abril de 1992, Servicio de Impuestos Internos.

profesión u oficio, determina su domicilio civil o vecindad.”

Ante esta situación procederá atender a lo señalado en el artículo 2° del Código Tributario, es decir, que *“en lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales”* razón por la cual, para efectos de determinar el domicilio de un contribuyente, se considerará lo establecido en el Código Civil.

En base a lo anterior, es que para que una persona pueda ser considerada como domiciliada deben existir conjuntamente la residencia y el ánimo de permanecer en ella. En ningún caso se consideran domiciliadas en Chile las *personas jurídicas* constituidas en el extranjero, incluso cuando se constituyan con arreglo a la ley chilena y fijen su domicilio en Chile.

2.2.2 Situación de los extranjeros.

Si bien la regla general es que el extranjero que ingresa al país durante los seis primeros meses no es domiciliado ni residente y, por tanto, sólo tributa por las rentas de fuente chilena existen ciertas situaciones especiales como las que se indican a continuación:

a. Extranjeros que constituyen domicilio en Chile

El Servicio de Impuestos Internos establece que *“el extranjero que ingresa al país debe ser considerado en principio como no domiciliado en Chile”*, sin embargo, puede acreditar que constituyó domicilio antes del plazo de seis meses probándolo con antecedentes como haberse trasladado a Chile con toda su familia, adquiriendo o arrendando su casa habitación en el país, demostrando que sus hijos estudian en colegios nacionales, y que además se trasladó a Chile en razón de un contrato de trabajo. Tales circunstancias podrían comprobar que el extranjero constituyó domicilio desde el primer día de su ingreso al país, a menos que el Servicio contara con antecedentes que prueben que mantiene su domicilio en el extranjero⁴.

b. Plazo de no afectación de las rentas del exterior

En el inciso segundo del artículo 3° de la Ley de Impuesto a la Renta se establece que el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país sólo estará afecto a los impuestos sobre rentas de fuente chilena durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile, plazo que podrá ser prorrogado por el Director Regional sólo en casos calificados y a contar del vencimiento del plazo indicado o de sus prórrogas, se aplicará el impuesto por las rentas de fuente mundial.

⁴ Oficio N° 4.562 de 16 de diciembre de 1999, Servicio de Impuestos Internos.

Cabe destacar que no existe un pronunciamiento sobre la forma de computar el lapso de tres años, por lo que se deben aplicar las normas comunes para el computo de años contenidas en el Código Civil donde se establece que los años se cuentan *completos*⁵ y *considerando los días feriados*⁶, sin importar que el extranjero entre y salga varias veces del país.

En relación a la prórroga señalada, ésta deberá ser solicitada antes del vencimiento del plazo de tres años no existiendo regulación alguna en relación al número de prórrogas que pueden otorgarse a cada contribuyente, como tampoco respecto a la duración de éstas. El Servicio de Impuestos Internos para otorgar la prórroga se basa principalmente en la falta de ánimo para radicarse en Chile, estando bajo esta situación los profesionales o empleados contratados por un tiempo determinado o para un trabajo temporal; los ejecutivos de empresas extranjeras que lleguen a Chile para estudios de mercado, para dejar instaladas agencias o filiales, para concertar negociaciones de largo desarrollo, etc.

c. *Personas naturales extranjeras que permanecen temporalmente en Chile.*

Sin importar el período de permanencia en el país las personas naturales extranjeras estarán afectas al respectivo impuesto de categoría por las rentas que obtengan de fuente chilena, en virtud de lo dispuesto en el artículo 3º de la Ley de Impuesto a la Renta.

d. *Extranjeros funcionarios, técnicos, profesionales o empleados*

Ante esta situación se deben tener en consideración los siguientes factores:

- Si el extranjero ha constituido o no domicilio en Chile (si no ha constituido domicilio se debe recurrir al cómputo de los plazos en que permanece en el país, con el fin de establecer el régimen que aplicaría durante los primeros seis meses de residencia y a partir del séptimo mes).
- Si las rentas que se obtienen son de fuente chilena o fuente extranjera.
- Si las rentas se obtienen como empleado u obrero o mediante el ejercicio libre de alguna profesión u ocupación lucrativa (honorarios).
- Si las actividades a desarrollar son de carácter técnico, científico, cultural o deportivo.

⁵ Artículo 48º, Código Civil.

⁶ Artículo 50º, Código Civil.

2.2.3 Pérdida de domicilio o residencia

En relación a las situaciones o causales que dan origen a la pérdida de domicilio o residencia el artículo 4º de la Ley sobre Impuesto a la Renta establece que *“la sola ausencia o falta de residencia en el país no es causal que determine la pérdida de domicilio en Chile, para los efectos de esta ley”*, norma que también se aplicará a aquellas personas que se ausenten del país y conserven el asiento principal de sus negocios en Chile, ya sea individualmente o a través de sociedades de personas, quienes no perderán su calidad de domiciliado, manteniendo así la condición de estar sujetas al principio de renta de fuente mundial.

Se entenderá que las personas naturales, jurídicas y aquellas entidades sin personalidad jurídica, que carezcan de domicilio o residencia en Chile serán consideradas como “No Residentes” y pasarán a ser contribuyentes del Impuesto Adicional, es decir, quedan afectos al principio de renta de fuente chilena.

2.3 Doble Tributación Internacional

Para la elaboración de un concepto acerca de la doble tributación internacional, es necesario considerar que existen situaciones donde las personas realizan operaciones o prestan servicios que trascienden las fronteras de su país, viéndose de este modo obligadas a someterse a más de una jurisdicción tributaria.

Así las cosas, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) define la doble tributación internacional como *“el resultado de la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados a un mismo contribuyente, respecto a la misma materia imponible y por el mismo período de tiempo”*. Por lo anterior, es que el contribuyente se ve sometido a una mayor carga impositiva de la que le correspondería si éste estuviera sólo bajo una jurisdicción tributaria.

Para que se conforme la doble tributación es necesaria la ocurrencia de cuatro elementos copulativos, a saber⁷:

- a. Que existan impuestos similares o comparables en dos o más Estados.
- b. Que se trate del mismo contribuyente.
- c. Que sea respecto de la misma renta.
- d. Que se apliquen en el mismo período de tiempo.

⁷ OTÁROLA A. Tributación Internacional. En: Manual de consultas tributarias. Asociación de Fiscalizadores de Impuestos Internos. Nº 343. Ediciones Técnicas Tributarias.

Ante esta situación se puede apreciar que el contribuyente se ve sometido a una mayor carga impositiva de la que le correspondería si estuviese sólo bajo una jurisdicción tributaria, lo cual pasa a ser un fuerte obstáculo para el desarrollo de negocios, empresas y servicios transfronterizos.

2.4 Métodos y procedimientos que se utilizan para evitar o aminorar la doble tributación.

Ante la posibilidad de enfrentarse a una doble imposición los países han adoptado diversas medidas, las cuales pueden ser de carácter *unilateral*, *bilateral* o *plurilateral* dependiendo del número de partes que intervienen. Por su parte Chile mantiene dentro de su legislación medidas unilaterales y ha incursionado también en la suscripción de tratados de doble tributación.

2.4.1 Medidas Unilaterales.

Estas medidas unilaterales consisten en disposiciones establecidas por cada Estado en forma individual por medio de las cuales dicho Estado renuncia a la tributación establecida en su legislación, de este modo cuando un exportador realiza una prestación de servicios con un importador de un país con el cual Chile no ha celebrado ningún tratado para evitar la doble tributación procede aplicar el artículo 41º A de la Ley de Impuesto a la Renta, mediante el cual se reconocen de forma unilateral los impuestos pagados o retenidos en el exterior, pudiéndose recuperar en Chile:

- Hasta un 30% del impuesto pagado en el exterior por concepto de dividendos y retiro de utilidades, pero si el impuesto efectivamente pagado en el extranjero por estos conceptos es inferior, se otorga como crédito el monto efectivamente pagado el cual será deducido del impuesto de Primera Categoría. Si quedan excedentes, se pueden usar como crédito para rebajar el Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda.
- Respecto de las rentas de establecimientos permanentes o agencias, por el uso de marcas, patentes, formulas, asesorías técnicas y otras prestaciones similares percibidas en el exterior, se aplica un crédito igual a la tasa del impuesto de la Primera Categoría (17%) o, cuando esto es menor, por el monto de impuesto efectivamente pagado afuera, crédito aplicable sólo contra el impuesto del Primera Categoría.

Sin embargo éste beneficio no es aplicable a las sociedades de personas ya que no se encuentran afectas al Impuesto de Primera Categoría.

2.4.2 Medidas Bilaterales.

Los métodos bilaterales utilizados para evitar o aminorar los efectos de la doble tributación internacional son:

- Estableciendo que la renta es imponible solamente en uno de los países (contratos antes (exención)).
- Estipulando que la renta es imponible en ambos países, con la obligación, para uno de los dos, de permitir que el impuesto pagado en el otro país se deduzca de impuesto pagado internamente (crédito).

Aunque la política actual de Chile sigue los patrones de la OCDE, mantiene acuerdos de doble tributación según ambos métodos como se verá a continuación.

2.4.2.1 Exención.

En el año 1976 Chile firma el Tratado de Doble Tributación con Argentina⁸ bajo el modelo del Pacto Andino basado en el principio de la fuente. A través de este tratado se establece como método para evitar la doble imposición la *exención en la residencia*, estableciéndose que sin importar la nacionalidad o domicilio de las personas y el lugar de celebración de los contratos, las rentas, ganancias o beneficios de cualquier naturaleza, sólo se gravarán en el Estado de la fuente productora de las rentas, entendiéndose como tal:

- Bienes o derechos situados, colocados o utilizados económicamente en un Estado.
- Realización de cualquier actividad dentro de uno de los Estados.
- Hechos ocurridos dentro de un Estado

Todos ellos susceptibles de producir ganancias o beneficios. Por lo anterior es que las rentas de fuente argentina obtenidas por residentes en Chile tributarán sólo en Argentina, es decir, quedarán exentas de impuestos en Chile y, asimismo, las rentas de fuente chilena obtenidas por residentes en Argentina sólo tributarán en Chile, quedando exentos de impuestos en el otro Estado contratante evitándose de este modo que se vean afectados por la doble tributación.

Este tipo de convenio celebrado con la República Argentina es el único que Chile ha

⁸ Publicado el 3 de marzo de 1986.

firmado bajo esta modalidad.

2.4.2.2 Crédito.

Esta medida funciona bajo el modelo OCDE siendo bastante similar a la aplicación de la norma unilateral del artículo 41° A, pero con la presencia de un tratado de doble tributación con el país en cuya jurisdicción el proveedor del servicio ha obtenido la renta, razón por la cual en el año 1997 mediante la Ley N° 19.506 se incorpora el artículo 41° C a la Ley de Impuesto a la Renta donde se señala explícitamente el otorgamiento de un crédito por las prestaciones de servicios personales provenientes de países con los cuales Chile haya celebrado algún *convenio para evitar la doble tributación* (excepto Argentina), y en los tratados internacionales para evitar la doble tributación, siendo estos últimos acuerdos llevados a cabo por dos Estados mediante los cuales establecen ciertos criterios comunes para gravar las rentas: (i) en uno de los Estados Contratantes, basándose en el criterio de la residencia o de la fuente; (ii) en ambos Estados, estableciendo una tasa límite.

Bajo esta medida se establece que uno de los dos Estados debe proporcionar como crédito el impuesto a la renta pagado en el exterior, determinado conforme lo estipulado por las leyes vigentes en el país en el cual se presta el servicio y a lo dispuesto por el convenio para evitar la doble tributación, pudiéndose recuperar en Chile la totalidad o parte de los impuestos pagados en el exterior contra los impuestos chilenos.

Además en vista de la gran cantidad de convenios o tratados celebrados por Chile para evitar o aminorar la doble tributación⁹ se han creado departamentos especializados en el Servicio de Impuestos Internos para abordar los temas de tributación internacional, adoptándose un marco tipo de convenio (OCDE) el cual contiene una cláusula referida al *Método para Eliminar la Doble Tributación* indicando que:

“Las personas residentes en Chile que obtengan rentas que, de acuerdo con las disposiciones del presente convenio, puedan someterse a imposición en el Otro Estado Contratante, podrán acreditar contra los impuestos chilenos correspondientes a esas rentas los impuestos aplicados en el Otro Estado Contratante, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena”.

Así, los principales fundamentos de estos convenios son que: (i) en ciertos casos la prestación de servicios se gravará sólo en uno de los Estados Contratantes; (ii) se establecen tasas máximas a aplicar; y (iii) permite utilizar los impuestos pagados en un Estado como crédito

⁹ Ver Anexo N° 1

en el otro Estado.

2.4.3 Extraterritorialidad.

En muchas oportunidades los inversionistas internacionales se ven enfrentados a una triple tributación internacional debido a que las rentas surgidas por el desarrollo de negocios en el país fuente de dichas rentas se deben soportar: (i) los tributos locales de dicho país, (ii) los impuestos del país que canaliza la inversión (plataforma) y (iii) las tasas impositivas del país origen de la inversión. Por esta situación es que a fines del 2002 se incorpora a la Ley de Impuesto a la Renta el artículo 41° D como una medida unilateral denominada "*Ley de Plataforma de Inversiones*" para evitar los efectos de la tripe tributación, mediante un método denominado *sistema de extraterritorialidad* el cual evita que los inversionistas extranjeros, que busquen invertir en terceros países, se vean afectados por los impuestos a la renta que originen dichas inversiones. Así, las empresas que utilicen este mecanismo de plataforma de inversiones o plataforma de negocios deben constituirse conforme a las leyes nacionales y estar físicamente establecidas en él para administrar inversiones en terceros países sin tener que soportar en Chile los impuestos a la renta que originen dichas inversiones, debido a que para la Ley de la Renta serán consideradas personas jurídicas sin domicilio ni residencia en el país.

2.5 Normas chilenas relativas a la doble imposición internacional.

En vista de los antecedentes dados a conocer es posible darnos cuenta de que las disposiciones legales vigentes en Chile que comprenden la forma de tributación de las rentas provenientes del exterior y remesadas al exterior estipuladas en el D.L N° 824 de 1974, estas son:

- Artículo 12°: Establece que las rentas de fuente extranjera deben tributar sobre base percibida, excepto las que no se puedan tener a disposición por caso fortuito, fuerza mayor o por disposiciones legales o reglamentarias del país de origen. Sin embargo, se exceptúan de lo anterior las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, ya que deben tributar por rentas percibidas o devengadas, incluyendo los impuestos a la renta adeudados o pagados en el extranjero.
- Artículo 17°: Establece aquellos ingresos que son considerados no renta, pero no se aplican estas normas sobre ciertos beneficios generados en el exterior que son no constitutivos de renta.
- Artículo 41° A: Establece los requisitos y la forma para poder rebajar como crédito contra el *impuesto de primera categoría*, los impuestos pagados, retenidos o adeudados en países

con los cuales Chile *no tiene convenio*, aplicados sobre las rentas obtenidas en ellos por conceptos de dividendos y retiros de sociedades no anónimas, rentas obtenidas en un establecimiento permanente en el exterior y regalías y asesoría técnica.

- Artículo 41° B: Establece otras reglamentaciones generales relativas a la rentas provenientes del exterior obtenidas por contribuyentes los cuales no podrán aplicar respecto de dichas rentas lo dispuesto en los números 7 y 8 (excepto las letras f y g) del artículo 17° y en los artículos 57° y 57° bis, de la Ley de Impuesto a la Renta. No obstante, estos contribuyentes podrán retornar al país el monto invertido en el exterior sin quedar afectos a los impuestos de la Ley de Impuesto de la Renta hasta el monto invertido¹⁰.

- Artículo 41° C: Establece el otorgamiento de un crédito por el impuesto pagado por las rentas obtenidas en países con los cuales Chile *ha celebrado un convenio para evitar la doble tributación*. Además, en el número 3 de este artículo se establece expresamente el tratamiento que debe tener el “*crédito en el caso de servicios personales*” proveniente de las rentas de segunda categoría por impuestos pagados en el exterior.

Para una mejor comprensión acerca de la tributación que afecta a las rentas provenientes del extranjero y la forma en que la normativa las grava, se presenta a continuación una tabla resumen:

¹⁰ TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL. En: Manual de consultas tributarias. 342 p. Chile.

Tabla Nº 1: Esquema sinóptico de créditos aplicables por rentas provenientes del extranjero.

Modalidad de Participación en el exterior	Rentas a computar en Chile	Créditos contra Impuestos Chilenos	
		Sin Convenio	Con Convenio
Dividendos y retiros de utilidades - <i>Art.41º A, Letra A.</i>	Montos líquidos percibidos e incrementados	Sólo hasta el 30% en total: a) 17% 1ª Categ.: Empres. b) Saldo socios Global o Adicional.	Más del 30% en total: a) 17% 1ª Categ.: Empres. b) Saldo socios Global o Adicional.
Rentas extranjeras por derechos de marcas, patentes, asesorías y otros - <i>Art. 41º, Letra C.</i>	Montos líquidos percibidos e incrementados	Sólo hasta 17% 1ª Categoría	Sólo hasta 17% 1ª Categoría
Agencias (utilidades de balance) - <i>Art. 41º, Letra B</i>	Renta líquida (percibida o devengada) con incremento	Sólo hasta el 30% en total: a) 17% 1ª Categ.: Empresa b) Saldo socios Global o Adicional.	Más del 30% en total: a) 17% 1ª Categ.: Empresa b) Saldo socios Global o Adicional.
	Gastos rechazados generados en el exterior	No procede por no estar afectos en el exterior	No procede por no estar afectos en el exterior
Trabajadores y profesionales - <i>Art. 41º C, Nº 3.</i>	Montos líquidos percibidos con incremento	No procede por no estar afectos a 1ª Categoría	Hasta un 30% contra Global Complementario.

Fuente: FAJARDO J. Impuesto de Primera Categoría. *En:* Impuesto a la Renta, teoría y práctica. 105p.

- Artículo 41º D: Establece normas y tributación a la que quedarán sujetas las sociedades plataforma de negocios que se constituyan en el país, para efectuar inversiones, ya sea en Chile o en el extranjero, bajo el cumplimiento de requisitos y condiciones que exige este precepto legal¹¹.

Estas sociedades deben ser anónimas abiertas o cerradas, sin embargo, la ley chilena no las considera domiciliadas ni residentes en Chile y sólo están afectas a impuestos por las rentas de fuente chilena provenientes de: (1) dividendos percibidos por inversiones hechas en sociedades anónimas constituidas en Chile, o (2) del mayor valor obtenido de la

¹¹ CONTRERAS, H. / GONZALES L. 2006. Curso práctico de impuesto a la renta. Cepet editorial. 756p.

enajenación de acciones de tales sociedades, las que se gravarán con Impuesto Adicional del 35%, pudiendo usar como crédito el Impuesto de Primera Categoría pagado.

Si los accionistas de dichas sociedades tienen domicilio o residencia en Chile, quedarán sujetos a los Impuestos de Primera Categoría y Global Complementario, con derecho a rebajar como crédito el impuesto Adicional del 35% soportado por la sociedad plataforma de negocios sobre las rentas de fuente chilena. Las rentas de fuente externa generadas por estas sociedades plataforma de negocios provenientes de las inversiones o servicios efectuados o por ganancias de capital, no se afectan con ningún impuesto a la renta.

- Artículo 58º, N° 1: Determina la tasa con la cual se gravarán las rentas de fuente chilena de primera y segunda categoría, obtenidas por medio de un establecimiento permanente, y remesadas o retiradas al exterior.
- Artículo 59º, N° 2: Determina tasa con la cual se gravaran las remuneraciones obtenidas por los contribuyentes por servicios prestados en el extranjero.
- Artículo 60º: Establece tasa con la cual se gravarán las rentas de fuente chilena percibidas o devengadas por personas extranjeras, las cuales no se encuentren afectas a impuesto de acuerdo con las normas de los artículos 58º y 59º, y aquellas que se paguen, abonen en cuenta, o pongan a disposición de dichos extranjeros que obtengan remuneraciones provenientes exclusivamente del desempeño de su trabajo o habilidad.
- Artículo 61º: Relativo a la tributación que afectará al conjunto de rentas imponibles obtenidas por chilenos que residan en el extranjero y no tengan domicilio en Chile¹².

¹² CHILE. 1974. DL N° 824: Ley sobre impuesto a la renta.

Tabla Nº 2: Cuadro resumen de la tributación de rentas remesadas al exterior y desde el exterior.

Concepto	Rentas gravadas	Excepción	Tasas
Establecimientos permanentes (Art. 58º, Nº 1)	Rentas de fuente chilena remesadas al exterior o retiradas.	Intereses contemplados en Art. 59º, Nº 1.	Impuesto Adicional de 35%.
Servicios prestados en el extranjero (Art. 59, Nº 2).	Sumas pagadas al exterior por prestación de servicios.	- Sumas pagadas en el exterior por fletes, gastos de embarque y desembarque, entre otros. - Sumas pagadas por publicidad, promoción, análisis de mercado, investigación científica, etc. de bienes y servicios exportables producidos en el país.	Impuesto adicional de 35%. 15%: rentas pagadas a personas naturales o jurídicas por trabajos de ingeniería o técnicos.
Personas sin domicilio ni residencia en el país y personas jurídicas constituidas fuera del país (Art. 60º).	Sumas de fuente chilena, percibidas o devengadas (no afectas a impuesto según Arts. 58º y 59º)	-	Impuesto adicional de 35%. Impuesto único del 20%: por actividades científicas, técnicas, culturales o deportivas desarrolladas por personas extranjeras.
Chilenos residentes en el extranjero (Art. 61º)	Conjunto de rentas imponibles.	Personas referidas en Art. 8º (funcionarios fiscales que presten servicios en el extranjero).	Impuesto adicional del 35%.

Fuente: Elaboración Propia.

3. TRATAMIENTO DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES SEGÚN CONVENIOS VIGENTES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

Como ya se ha indicado con el fin de evitar la doble tributación internacional se ha establecido la forma en que los Estados Contratantes se atribuyen la potestad tributaria para gravar los distintos tipos de rentas abordadas por estos. Bajo este contexto se pueden originar situaciones en que las rentas sólo tributen en uno de los Estados, siendo consideradas como rentas exentas en el otro, o que tributen en ambos Estados, ante lo cual el Estado donde reside quien percibe la renta debe evitar la doble tributación mediante algún mecanismo establecido en su legislación interna, ya sea eximiendo de impuestos a las rentas de fuente extranjera u otorgándoles un crédito por los impuestos pagados en el otro Estado.

Sin embargo, el 16 de octubre de 2009 mediante la Circular N° 57 se ha tratado el concepto de “*beneficiario efectivo*” de las rentas con el fin de que no se usen indebidamente los beneficios de los convenios para evitar la doble tributación internacional, esta circular indica que el sólo hecho de que el residente de un Estado Contratante reciba rentas de países con los que se haya celebrado un convenio de no doble tributación no le da derecho a obtener los beneficios del convenio ya que el contribuyente debe ser el beneficiario efectivo de la renta. Si bien los comentarios y reportes de la OCDE que tratan sobre beneficiario efectivo no entregan una definición clara sobre éste término, proporciona directrices para ilustrar situaciones donde se reunirían o no los elementos necesarios para que una persona sea calificada como tal indicando que el término de beneficiario efectivo *no debe ser usado en un estricto sentido técnico sino que se debería interpretar a la luz de los objetivos y propósitos del convenio, incluyendo la voluntad de evitar la doble tributación y de prevenir la evasión y la elusión fiscal*. Ante esta situación se excluyen del concepto de beneficiario efectivo a las personas residentes de un Estado contratante que perciben rentas pero que actúan en su calidad de agente o mandatario y también las personas que tienen poderes limitados sobre la renta en cuestión, esta exclusión se realiza en virtud de que aún cuando tienen la calidad de residente del otro Estado contratante al no ser considerados como los beneficiarios de la renta para fines tributarios en el Estado donde son residentes, no existiría riesgo de doble tributación y por ende no puede hacer válido el beneficio proporcionado por los convenios celebrados para evitar la doble tributación.

3.1.1 Convenio según modelo Pacto Andino.

Antes de dar a conocer lo que establece el convenio celebrado con Argentina en relación a la prestación de servicios personales, es importante aclarar que este acuerdo indica que una persona física será considerada domiciliada en el Estado Contratante donde tenga su *residencia habitual* la cual es definida en base a las siguientes condiciones:

- Si permanece en el territorio más de seis meses en un año calendario, o
- Si permanece en el territorio más de seis meses en total, dentro de dos años calendario consecutivos.

Cuando estas situaciones no sean suficientes para atribuir la residencia a uno de los Estados Contratantes, la persona física será considerada residente del Estado Contratante con el cual sus vínculos económicos y personales fueren más estrechos (centro de intereses vitales).

Dentro de este convenio firmado entre Argentina y Chile la prestación de servicios profesionales es tratada en los siguientes artículos:

- Artículo 13º: Persona que presta servicios personales dependientes o independientes (remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares).
- Artículo 14º: Empresa que presta servicios profesionales y asistencia técnica.
- Artículo 15º: Pensiones y anualidades.
- Artículo 17º: Pagos percibidos por estudiantes o aprendices con el fin de educarse o capacitarse.

a. Servicios personales dependientes e independientes.

En el caso de las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general sólo deberán pagar impuestos en el Estado donde tales servicios fuesen prestados a excepción de los sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

- Representaciones de un Estado acreditadas en el otro Estado, las cuales tributarán en

el Estado al cual representan, aún cuando sus servicios se prestan dentro del territorio del otro Estado Contratante.

- Las tripulaciones de buques, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que transiten por territorio internacional, que sólo tributarán en el país en donde esté domiciliada la empresa para la cual prestan servicios.

b. Servicios profesionales y asistencia técnica.

En relación a las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales y asistencia técnica¹³ de cualquier naturaleza, se indica expresamente en el convenio que éstas deberán tributar en el Estado en el cual se prestan los servicios.

c. Estudiantes.

Las becas o pagos similares percibidos por estudiantes o aprendices que se encuentren en el otro Estado Contratante con el único fin de educarse o capacitarse no serán gravables en este último Estado, es decir, tributarán por dichos pagos en su país de residencia.

d. Pensiones y anualidades.

Las pensiones, anualidades, rentas vitalicias y otros ingresos periódicos semejantes, sólo serán gravables por el Estado Contratante en cuyo territorio se encuentre su fuente productora considerándose como tal, salvo prueba en contrario, el territorio del Estado Contratante en el cual tenga su domicilio el sujeto obligado al pago de las prestaciones.

Ahora bien, ante el caso que un contribuyente con domicilio o residencia en Chile preste servicios en Argentina y, según lo analizado, le correspondiese pagar impuestos en el país donde presta el servicio, es decir en Argentina, procederá la aplicación de la exención por esas rentas en nuestro país. Esto se aplica conforme a lo establecido en el artículo 18º del convenio:

“Las rentas que obtuviere una persona natural que sea residente o domiciliada en uno de los Estados Contratantes a los efectos de la aplicación del impuesto personal progresivo a la renta de ese Estado, y que de conformidad a las disposiciones del presente Convenio no están sometidas a imposición en ese Estado por ser atribuibles a la jurisdicción impositiva del otro Estado Contratante, podrán quedar sometidas en el primero de los Estados Contratantes a inclusión en la

¹³ “Servicios profesionales o técnicos que una persona conocedora de una ciencia o técnica presta a través de un consejo, informe o plano”. (Oficio Nº 3.778, del 28 de septiembre de 2005, Servicio de Impuestos Internos).

renta global del residente o domiciliado en ese Estado, para el solo efecto de aplicar la escala progresiva del impuesto personal a la renta”.

3.1.2 Convenio según modelo OCDE:

Es importante tener presente que el artículo 4º de los Convenios que siguen el Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico definen como residente de un Estado contratante a toda persona –física o natural- que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, y también se aplica a ese Estado o a cualquiera de sus subdivisiones políticas.

En los convenios basados en el modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico se regulan especialmente las siguientes rentas por actividades relativas a la prestación de servicios personales:

- Artículo 14º: Honorarios percibidos por una persona natural que presta servicios personales independientes.
- Artículo 15º: Persona natural que presta servicios personales dependientes por los sueldos, salarios y otras remuneraciones que perciba.
- Artículo 16º: Participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones recibidas por una persona natural que ejerza como consejero.
- Artículo 17º: Rentas recibidas por una persona en virtud del ejercicio de su actividad personal por su calidad de artista o deportista.
- Artículo 18º: Pensiones y anualidades pagadas a una persona natural por sus servicios prestados.
- Artículo 19º: Sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas a una persona natural por el ejercicio de funciones públicas prestadas.
- Artículo 20º: Pagos percibidos por estudiantes o aprendices con el fin de educarse o capacitarse.

a. Servicios Personales Independientes¹⁴.

El artículo 14º del convenio indica que las rentas obtenidas por una persona natural que presta servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente en el extranjero gravarán sus rentas en el Estado donde se preste dicho servicio, sin embargo, el impuesto exigible no podrá exceder el 10% del monto bruto percibido por las actividades realizadas. No obstante existen convenios que establecen que este tipo de rentas deben tributar por su totalidad en el país donde se presta el servicio conforme a su legislación interna, siempre que se den las siguientes situaciones:

- Cuando la persona que presta el servicio tenga en el otro Estado Contratante una base fija – establecimiento permanente¹⁵- de la que disponga de forma regular para desarrollar sus actividades, sometiéndose a imposición en ese otro Estado Contratante por la parte de las rentas que sean atribuibles a dicha base fija.
- Cuando la persona que presta el servicio permanezca en el otro Estado Contratante por más de 183 días, dentro de un período de doce meses, sometiéndose a imposición en ese otro Estado contratante por la parte de las rentas obtenidas por dichas actividades.

En virtud de las diferencias existentes respecto de lo acordado entre Chile con un país u otro, a continuación se presenta una tabla mediante la cual se observa la situación particular de cada Estado respecto del tratamiento que cada uno de ellos da a las rentas percibidas por prestación de servicios personales:

¹⁴ “*Actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores*”. (según convenio modelo OCDE).

¹⁵ “*Establecimiento permanente: lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad*”. (Artículo 5º Modelo Convenio OCDE).

Tabla Nº 3: Tributación de las rentas por prestación de servicios personales.

País	Estado en que se gravan	Concepto
Polonia, Ecuador, Corea, Noruega, Brasil, Dinamarca, Croacia, Suecia, Paraguay, Portugal	Se gravan sólo en el Estado de donde es residente el prestador, sujeto a condiciones.	Se refiere sólo a personas naturales.
Perú	Se gravan con tasa especial del 10%, sujeto a condiciones.	Se refiere sólo a personas naturales.
México, Canadá	Se gravan con tasa especial del 10%, siempre que no sean atribuibles a una base fija.	Se refiere sólo a personas naturales.
Malasia	Se refiere a rentas por servicios técnicos y se gravan en el Estado de donde es residente el prestador.	
España, Reino Unido, Nueva Zelanda, Francia, Irlanda	No las regula separadamente.	

Fuente: Manual de consultas tributarias.2008. Análisis de las disposiciones que regulan el crédito en Chile y ejemplos de aplicación. 341p.

Ahora bien, las sociedades de profesionales residentes en Chile que presten servicios en otros Estados no regulan sus rentas por las disposiciones establecidas en los convenios para los servicios personales independientes puesto que sólo se refieren a *“rentas obtenidas por una persona natural con respecto a servicios profesionales independientes”*, excepto en el caso de Brasil que sí las incluye en el convenio al referirse a *“las rentas obtenidas por un residente de un Estado Contratante por la prestación de servicios profesionales o de otras actividades independientes de naturaleza análoga”*.

b. Servicios Personales Dependientes.

En todos los convenios se establece que los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas producto de la prestación de servicios personales dependientes se gravarán exclusivamente en el Estado de residencia del empleado, siempre que se cumplan las condiciones que se indican a continuación:

- Que el perceptor permanezca en el otro Estado durante un período menor a 183 días dentro de cualquier lapso de tiempo que no supere los doce meses.

- Que las remuneraciones se paguen por o a nombre de un empleador que no sea residente del otro Estado.
- Que las remuneraciones no sean soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que una persona empleadora tenga en el otro Estado.

De no darse alguna de estas situaciones las rentas se gravarán en ambos Estados según la legislación interna de cada país, ante lo cual los impuestos aplicados en el Otro Estado serán crédito contra los impuestos aplicados en el Estado en que la persona sea residente.

c. Participaciones de concejeros.

Las participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones obtenidas por participaciones de concejeros son gravadas conforme a lo establecido en el artículo 48º de la Ley de Impuesto a la Renta, y en todos los convenios se estipula que pueden ser gravadas en ambos estados por lo que en Chile debería aplicarse el crédito por impuestos pagados en el exterior, sin embargo, la normativa chilena no incluye este tipo de rentas dentro de las que pueden gozar del beneficio, por lo que no puede ser rebajado como crédito el impuesto pagado por estas rentas en el exterior, a excepción de aquellos países que hacen extensivo el crédito a las rentas por participaciones de concejeros, los cuales son: España, Perú, Corea del Sur, Brasil, Reino Unido, Dinamarca, Croacia y Suecia.

d. Artistas y deportistas.

Las rentas obtenidas por residentes de un Estado Contratante producto del ejercicio de sus actividades personales en otro Estado Contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como artista de teatro, cine, radio o televisión, o músico, o como deportista, podrán someterse a imposición en el Estado en donde se realizan las actividades indicadas pero cuando las rentas en cuestión se atribuyan a otra persona distinta del artista del espectáculo o deportista propiamente tal, estas rentas tributarán igualmente en el Estado en donde se realizan las actividades propias del artista del espectáculo o el deportista.

e. Pensiones y anualidades.

A pesar de que en ciertos convenios se señala que este tipo de rentas “*sólo pueden someterse a imposición en el Estado de donde procedan*” también hay otros acuerdos en los cuales se establece que se verán afectas a impuestos en ambos estados, bajo ciertas limitaciones como se muestra a continuación:

Tabla Nº 4: Tributación de pensiones y anualidades.

País	Estado en que se gravan
Polonia, España, Ecuador, Corea, Brasil, México, Dinamarca, Croacia, Suecia, Nueva Zelandia, Francia, Portugal.	Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden.
Perú, Noruega, Malasia, Paraguay	Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden, pero el impuesto exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de las pensiones.
Irlanda	Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden, pero el impuesto exigido no podrá exceder del 10% del importe bruto de las pensiones.
Canadá	Pensiones: Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden. Anualidades: Pueden someterse a imposición en el Estado donde se pagan o en el Estado de donde proceden, en este último caso el impuesto exigido no podrá exceder del 15% de la parte de la renta sujeta a imposición. Limitación no aplicable a: pagos originados por cesión, cancelación, amortización, venta o cualquier otra enajenación de anualidades, o para los pagos de acuerdos estipulados en un contrato de anualidad, cuyo costo sea deducible en la determinación de la renta de cualquier persona que hubiera obtenido el contrato.
Reino Unido	Pensiones: Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden. Pagos de manutención (en virtud de un acuerdo escrito de separación o decreto de divorcio): exentos de impuesto en ambos Estados. Contribuciones previsionales: Pueden someterse a imposición en el Estado de donde proceden.

Fuente: Elaboración propia.

Sin embargo, la Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 17º, Nº 17 establece como ingresos no constitutivos de renta las pensiones o jubilaciones de fuente extranjera, por lo que en Chile no se verán gravadas con ningún impuesto y no darán origen a una doble tributación.

f. Funciones Públicas.

En vista de que lo establecido en los artículos 15º, 16º, 17º y 18 es aplicable a remuneraciones y pensiones pagadas en virtud de servicios prestados dentro del marco de una actividad comercial o industrial realizadas por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, el artículo 19º del convenio abarca los *“sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas por un Estado Contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona física o natural, por razón de servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión política o autoridad”*, indicando que se afectarán con impuestos sólo en el Estado de residencia de quien presta el servicio. No obstante, las rentas señaladas podrán tributar en el otro Estado Contratante si los servicios se prestan en dicho Estado y la persona es residente de este último que: (i) es nacional del otro Estado Contratante; o (ii) no ha adquirido la condición de residente del mismo sólo para prestar los servicios.

g. Estudiantes y aprendices.

Las cantidades recibidas por un estudiante, aprendiz o persona en práctica para cubrir sus gastos de manutención, estudios o formación práctica, siempre que sean percibidas inmediatamente antes de llegar a un Estado Contratante, siendo residente del otro Estado Contratante, y que se encuentre en el Estado Contratante sólo con el fin de proseguir sus estudios o formación práctica no podrán someterse a imposición en dicho Estado por proceder las rentas de fuentes situadas fuera de él.

En aquellos convenios donde se establece que las rentas por servicios personales independientes pueden ser gravadas en el país donde se presta el servicio procederá lo establecido en el artículo 41º C de la Ley de Impuesto a la Renta, respecto de la deducción como crédito de los impuestos que le correspondan en nuestro país, tema que será analizado más adelante.

En los casos de los convenios con Canadá, Dinamarca y México existe una cláusula vigente, conocida como la Cláusula de Nación Más Favorecida (CNMF) en la cual se estipula que *“todos los beneficios, ventajas o franquicias de cualquier género (en materia de aranceles, transportes, tasas, etc.) que conceda en el futuro a cualquier tercer país uno de los contratantes, se hará automáticamente extensivo a los otros contratantes”*¹⁶.

¹⁶ SEGUROS ADUANA [en línea] <<http://www.segurosaduana.com/aduanglosar.htm#c1>> [consulta: 23 Octubre 2009]

Tabla Nº 5: Aplicación cláusula de nación más favorecida (CNMF)

País	Concepto y tasa inicial	CNMF	Límite
Canadá	Dividendos: 10% Intereses: 15% Regalías: 15% Ss. Personales: 10%.	Si luego de firmar el convenio con Canadá, Chile concluye un convenio con un Estado miembro de la OCDE con tasas menores a éstas, se aplicarán las nuevas tasas para Canadá a partir de la fecha en que las disposiciones del nuevo convenio sean aplicables. <i>No aplica CNMF a Ss. Personales, si hay base fija en el otro Estado Contratante.</i>	Dividendos: 5% Intereses: 10% Regalías: 10%. <i>No aplica límite a regalías por:</i> - Derechos de autor y relacionados con la producción o reproducción de obras literarias, de teatro, musicales o artísticas. - Uso o derecho al uso, software computacional, patente, informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
Dinamarca	Intereses: 15% Regalías: -5% por uso o derecho a uso de equipos industriales, comerciales o científicos. -15% demás casos.	Si en algún convenio firmado con un tercer Estado miembro de la OCDE, Chile acuerda exceptuar de impuesto o reducir éstas tasas, tal exención o reducción se aplicará bajo iguales condiciones para Dinamarca.	-

México	Intereses: 15%	Si luego de firmar el convenio, Chile concluye acuerdo o convenio con otro Estado donde se acuerde una tasa menor a la de éste convenio dicha tasa se aplicará también para México.	Int. pagados a bancos: 5%. Demás casos: 10%. <i>Límites no se aplican cuando:</i> - El beneficiario sea uno de los Estados Contratantes, una de sus subdivisiones políticas o entidades locales. - Los intereses sean pagados por uno de ellos. - Los intereses procedan de alguno de los Estados Contratantes y sean pagados por préstamo a plazo no menor a tres años.
--------	----------------	---	---

Fuente: Elaboración Propia.

3.1.2.1 Otras disposiciones contenidas en los convenios de doble imposición.

Los convenios contienen varias disposiciones especiales además de las relativas a las rentas y el patrimonio, las cuales se refieren principalmente a los siguientes aspectos¹⁷:

- Métodos para eliminar la doble imposición: Se establece en la legislación interna de cada país los métodos aplicables por el Estado obligado a eliminar o aminorar la doble imposición cuando esta se produce. Los métodos tradicionales de eliminación de la doble imposición son, como ya se ha indicado: (i) el de imputación, por el que se incorporan a la base imponible del perceptor las rentas procedentes del otro Estado y se deduce total o parcialmente el impuesto de la misma naturaleza satisfecho en el extranjero; (ii) el de exención, por el que el Estado de residencia renuncia a gravar las rentas, quedando gravadas sólo en el Estado de la fuente.
- No discriminación: Se reconoce el principio de no discriminación entre los nacionales de un Estado y los del otro, cuando se encuentren en las mismas circunstancias. El principio general establece que los nacionales de un Estado no serán sometidos en el otro Estado a ningún impuesto y obligación relativa al mismo que se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentre en las mismas condiciones. Además, se establece que los establecimientos

¹⁷ BUSTOS B. J. Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición. [en línea] España, <http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_09_01.pdf> [consulta: 28 agosto 2009]

permanentes que una empresa de un Estado tenga en el otro Estado no serán sometidos a imposición en ese otro Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades.

- Procedimiento amistoso: Se regula el procedimiento para resolver los conflictos que pudieran surgir entre los Estados por la aplicación del convenio. Estos procedimientos pueden iniciarse a instancia de los contribuyentes beneficiarios del convenio, o a instancia de las autoridades de cualquiera de los Estados firmantes y sirven tanto para corregir casos concretos de doble imposición que se produzcan en la aplicación de los convenios como para resolver las dudas interpretativas en la aplicación de sus disposiciones.
- Intercambio de información: Se articulan los mecanismos de intercambio de información entre los Estados para la aplicación efectiva de las disposiciones del convenio o de las legislaciones fiscales respectivas en relación con los impuestos a los que se aplica.
- Entrada en vigor y denuncia: Los convenios entran en vigor una vez ratificados y los instrumentos de ratificación intercambiados. Se suele establecer que los convenios sean aplicables a los impuestos correspondientes al período impositivo que comience el año siguiente al de su entrada en vigor, y los convenios permanecerán en vigor en tanto no sean denunciados por cualquiera de los Estados firmantes, transcurrido un período mínimo desde su entrada en vigor (normalmente 5 años).

4. TRIBUTACIÓN POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES

4.1 Tributación de contribuyentes domiciliados en Chile.

4.1.1 Exención por prestación de servicios personales

Para efectos de su declaración en el Impuesto Global Complementario mediante el sistema de exención, las rentas de fuente Argentina obtenidas por personas naturales domiciliadas o residentes en Chile deben considerarse como rentas exentas en caso de estar sometidas a imposición en Argentina¹⁸ y, a su vez, pasarán a formar parte de la renta bruta global junto con las demás rentas exentas que pueda tener el contribuyente declarándose en la Línea 8 (Rentas exentas del impuesto global complementario) del Formulario N°22 de Declaración de Impuesto a la Renta¹⁹ con el único fin de aplicar la escala progresiva de tasas del Impuesto Global

¹⁸ Artículo 18° del Convenio para evitar la Doble Tributación en materia de impuestos, celebrado entre la República de Argentina y la República de Chile y publicado en el Diario Oficial de 7 de marzo de 1986.

¹⁹ Ver Anexo N°2.

Complementario ya que posteriormente, en su compensación, se rebajará la parte proporcional del impuesto que corresponda a dichas rentas exentas a través de la Línea 21 (Crédito proporcional por rentas exentas declaradas en Línea 8) del mismo Formulario N° 22, proporción que se calculará conforme al siguiente procedimiento:

- La cantidad determinada como *Impuesto Global Complementario* determinado, luego de aplicar la tabla correspondiente y registrada en la Línea 18, se debe multiplicar por el total de *rentas exentas* anotadas en la Línea 8 más el incremento incluido en la Línea 10 (Código 159) por dichas rentas, cuando corresponda, y menos las pérdidas declaradas por tales rentas en la Línea 12, cuando sea procedente.
- El resultado de la operación indicada en el punto anterior, se divide por la cantidad determinada como *base imponible de Global Complementario* registrada en la Línea 17, lo cual dará como resultado el *crédito proporcional por rentas exentas* a registrar en esta Línea 21.

En términos más simples, el cálculo del crédito explicado se podrá obtener a través de la siguiente fórmula:

Impto. Global Compl.	Total de Rentas Exentas de Global	Crédito
Determinado según tabla =	Factor x Complementario más incremento y =	Proporcional
Base Imponible Global	(3 decimales) <i>menos</i> pérdidas obtenidas por las	por Rentas
Complementario	mismas rentas.	Exentas.

En los casos en que el contribuyente no haya obtenido durante el año otras rentas afectas al Impuesto Global Complementario igualmente deberán declararse las rentas de fuente argentina para que su recuperación cuando sea procedente.

Previo al procedimiento indicando la Ley de Impuesta a la Renta en el N° 1, letra D, del artículo 41 A establece que los impuestos pagados en el exterior deben ser convertidos a su equivalencia en pesos chilenos, cálculo que se deberá efectuar de acuerdo a la paridad cambiaria existente entre la moneda nacional y la moneda extranjera (peso argentino para este caso) en que se hayan percibido las rentas o pagado o adeudado los impuestos, según corresponda, vigente a la fecha de la percepción de la renta o del pago o endeudamiento del impuesto extranjero, la cual será publicada por el Banco Central de Chile conforme a lo dispuesto en el N° 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco la publicación hecha por el Banco Central de Chile. Posteriormente, tanto las rentas como los impuestos extranjeros convertidos a moneda nacional, deberán reajustarse hasta el término del ejercicio del año comercial que corresponda según la Variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día

del mes anterior al de la percepción de la renta o pago del impuesto, según corresponda, y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio comercial.

4.1.2 Crédito por prestación de servicios personales en el exterior

De conformidad a lo dispuesto por el N°3 del artículo 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta los contribuyentes, personas naturales, que sin perder su domicilio o residencia en el país perciban rentas en el exterior clasificadas en los números 1 ó 2 del artículo 42° de la Ley de Impuesto a la Renta podrán imputar como crédito al Impuesto Único de Segunda Categoría o Global Complementario los impuestos a la renta pagados o retenidos en el exterior producto de las rentas obtenidas por concepto de prestación servicios personales, es decir:

- Contribuyentes afectos al Impuesto Único de Segunda Categoría (artículo 43° de la Ley de la Renta), por los sueldos u otras remuneraciones similares percibidas del exterior.
- Contribuyentes afectos al Impuesto Global Complementario (artículo 52 ° de la Ley de la Renta) por las rentas del artículo 42° N° 2, percibidas del exterior, es decir, profesionales independientes, personas naturales que desempeñan una ocupación lucrativa, entre otros.

Cabe recordar que también procede la invocación como crédito por otras rentas provenientes de la prestación de servicios personales en el extranjero que se encuentren comprendidas en el respectivo Convenio para evitar la doble tributación, como por ejemplo, las participaciones, asignaciones o dietas de directores domiciliados o residentes en Chile de sociedades constituidas en el extranjero.

La recuperación de los impuestos mencionados está sujeta a que en los países en los cuales se presten los servicios personales sean Estados con los que Chile haya suscrito un Convenio para Evitar la Doble Tributación y en los cuales se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por impuestos soportados en el exterior. Por lo anterior, es importante señalar que aquellas rentas percibidas por la prestación de servicios personales desarrollados en países con los cuales Chile *no ha suscrito convenio, no dan derecho al crédito* por los impuestos pagados en los citados países.

El monto del crédito a imputar en contra del Impuesto Único de Segunda Categoría y Global Complementario corresponde a los impuestos a la renta pagados o retenidos en el extranjero en el cual se obtuvieron los ingresos por los servicios personales prestados, y que, a su vez, estén afectos en Chile a los impuestos Único de Segunda Categoría o Global Complementario, según corresponda.

Sin embargo, éste crédito no podrá exceder del 30% de una cantidad tal que, al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea equivalente al monto neto de la renta externa a declarar en Chile y respecto de la cual se calcula el referido crédito. Si el impuesto pagado o retenido en el extranjero es inferior al monto máximo del mencionado crédito, corresponderá deducir la cantidad menor. En todo caso, una suma igual al crédito por impuestos externos se agregará a la renta extranjera declarada.

Para calcular el citado crédito a la renta neta de fuente extranjera a declarar en Chile deberá agregársele una suma igual al crédito por los impuestos extranjeros, el cual posteriormente se imputa al impuesto Único de Segunda Categoría o Global Complementario, según corresponda. Para una mayor comprensión de lo expuesto anteriormente, se anexa el siguiente cuadro explicativo:

Tabla Nº 6: Cálculo monto crédito por impuestos externos

Renta Bruta	Impuestos retenidos o pagados en el exterior		Monto renta líquida externa percibida	Cantidad pagar renta neta externa equivalente al monto del crédito. Tope: 30% renta neta o impuestos extranjeros.	Monto renta externa a declarar	Monto crédito impuestos externos
	(1)	(2)				
Caso Nº 1: \$ 50.000.000	40%	\$ 20.000.000	\$ 30.000.000	\$12.857.143	\$42.857.143	\$12.857.143
Caso Nº 2: \$ 30.000.000	30%	\$ 9.000.000	\$ 21.000.000	\$9.000.000	\$30.000.000	\$9.000.000
Caso Nº 3: \$ 20.000.000	20%	\$ 4.000.000	\$ 16.000.000	\$6.857.143	\$22.857.143	\$4.000.000

Fuente: Circular Nº 05, del 19 de enero de 1999, Servicio de Impuestos Internos.

4.1.2.1 Modalidad de recuperación del crédito en el caso de los contribuyentes del impuesto Único de Segunda Categoría

Aquellos contribuyentes que, sin perder el domicilio o la residencia en Chile, hayan percibido rentas extranjeras clasificadas en el artículo 42º, Nº 1 deberán efectuar una reliquidación anual de su impuesto único de Segunda Categoría, la cual será acreditada mediante el Certificado Nº6, “Sobre sueldos y otras rentas similares”²⁰, para así imputar como crédito al Impuesto Global Complementario los impuestos extranjeros originados.

²⁰ Ver Anexo Nº 3.

Por otro lado el inciso final del número 3 del artículo 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta indica que en la determinación del crédito que autoriza dicha letra, será aplicable lo establecido en la Letra A) del artículo 41° A de la misma ley, sobre reajustabilidad y tipo de cambio, y asimismo, se aplicará lo dispuesto en los números 1, 3, 4 y 5 de la Letra D) del mismo artículo antes mencionado. Así, la reliquidación del impuesto único de segunda categoría operará de la siguiente manera:

1. La reliquidación anual sólo se calculará en aquellos meses en que se hayan percibido rentas de fuente chilena y extranjera afectas a doble tributación, vale decir, que hayan sido gravadas con impuestos en ambos países.
2. Las rentas de fuente chilena se considerarán por su valor nominal²¹ percibido en cada mes, al igual que las rentas de fuente extranjera las que deberán estar convertidas a moneda nacional, según el tipo de cambio publicado por el Banco Central de Chile, conforme a lo establecido en el N° 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (tipo de cambio observado) o al que dicho Banco establezca en su reemplazo, vigente a la fecha de la percepción efectiva de la renta.
3. A las rentas de fuente chilena de cada período mensual respectivo se agregarán las rentas de fuente extranjera, convertidas a moneda nacional en los términos indicados en el número 2 anterior, agregando a éstas últimas la suma correspondiente al crédito por impuestos externos que le corresponda, la que no debe ser superior al 30% de una cantidad tal que al restar dicho porcentaje la cantidad resultante sea equivalente al monto neto de la renta percibida del exterior, y sobre la cual se calcula el citado crédito. A dicho total se le aplicará la escala del impuesto único vigente en el mes respectivo en que se originó la doble tributación, contenida en el artículo 43° N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta.
4. El Impuesto Único de Segunda Categoría determinado en cada mes deberá actualizarse hasta el término del ejercicio, según la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior al de su determinación y el último día del mes de noviembre del año comercial respectivo.
5. El Impuesto Único de Segunda Categoría pagado en Chile sobre las rentas de fuente chilena y extranjera, sea retenido por el empleador o pagado por el propio trabajador, se actualizará hasta el término del ejercicio, bajo la misma forma indicada en el número anterior, considerando para tales fines el mes de la retención del referido impuesto.

²¹ Valor por el cual se emitió un título o valor, y cuyo importe figura escrito en el mismo. EN: TERMINOS FINANCIEROS <<http://www.terminosfinancieros.com.ar/definicion-valor-nominal-80>> [consulta: 16 agosto 2009]

6. El monto del crédito a deducir del Impuesto Único de Segunda Categoría, determinado según la reliquidación practicada en los meses correspondientes, deberá ser equivalente al monto de los impuestos pagados o retenidos en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera, debidamente convertidos a moneda nacional al tipo de cambio observado señalado en el número 2 anterior, con un tope de un 30% agregado a la base previamente, sobre la cual se calcula dicho crédito. En términos más simples las rentas líquidas de fuente extranjera convertidas a moneda nacional se dividirán por el factor de 0,70 y posteriormente se multiplicarán por la tasa del 30% y el crédito corresponderá a la cantidad menor entre:
 - El monto de los impuestos retenidos o pagados en el exterior sobre la respectiva renta.
 - El 30% de la renta neta externa incluido el crédito, con tope del 30%.
7. A la suma anual del Impuesto Único De Segunda Categoría retenido en cada mes sobre las rentas de fuente chilena y extranjera, actualizado en la forma señalada en los párrafos precedentes, se le deducirán los impuestos actualizados determinados en cada mes producto de la reliquidación practicada, rebajando previamente de éstos últimos el crédito por los impuestos pagados o retenidos en el exterior, hasta el monto máximo establecido en el número 6 precedente, dando como resultado el exceso de impuesto retenido o pagado por doble tributación. Lo anterior también se puede determinar deduciendo primero del impuesto actualizado determinado producto de la reliquidación mensual practicada a cada renta, el crédito por impuestos externos que corresponda a cada período también actualizado al final del ejercicio, y luego los impuestos mensuales retenidos o pagados en Chile en cada mes actualizados también al término del período.
8. El exceso de impuesto que resulte podrá ser imputado por el contribuyente a cualquier obligación anual de impuesto a la renta que tenga que declarar en el año tributario correspondiente y si quedare remanente de la imputación antes indicada porque no existe una obligación anual que cumplir o porque el excedente es superior a la obligación tributaria anual existente, será devuelto al contribuyente por el Servicio de Tesorerías, bajo la modalidad indicada en el artículo 97° de la Ley de Impuesto a la Renta.
9. Los impuestos que darán derecho a este crédito, serán los impuestos a la renta pagados o retenidos en el exterior siempre que sean equivalentes o similares a los impuestos contenidos en la Ley de Impuesto a la Renta o sustitutivos de ellos, que se apliquen sobre rentas efectivas. Los créditos otorgados por la legislación extranjera a los impuestos externos, se considerarán como parte de éstos últimos. Si el total o parte de un impuesto a la renta fuere

acreditable a otro tributo a la renta respecto de la misma renta, se rebajará el primero del segundo, a fin de no generar una duplicidad para acreditar los impuestos.

10. Los impuestos pagados en el exterior que se invoquen como crédito deberán acreditarse mediante el correspondiente recibo usado en el exterior para la declaración y pago de los impuestos conteniendo como mínimo la información que se detalla a continuación:

- Monto del impuesto pagado en la moneda extranjera que corresponda;
- Fecha del pago efectivo del impuesto;
- Concepto o naturaleza del impuesto pagado (que se trate de impuestos a la renta equivalentes o similares a los establecidos por la Ley de Impuesto a la Renta chilena);
y
- Timbre de la institución extranjera que recibió los impuestos pagados al Fisco en el exterior.

En reemplazo de los documentos señalados, estos tributos también podrán ser acreditados con un certificado oficial expedido por la autoridad competente del país extranjero, debiendo contener como información mínima la indicada en el párrafo anterior, además de ser debidamente legalizado y traducido, en caso de proceder. Por su parte, el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá exigir los mismos requisitos respecto de los impuestos retenidos, cuando lo considere necesario para el debido resguardo del interés fiscal.

11. El Director del Servicio de Impuestos Internos podrá designar auditores del sector público o privado u otros Ministros de Fe, para que verifiquen la efectividad de los pagos o retención de los impuestos externos que se estén solicitando como crédito, conforme a las normas indicadas anteriormente.

La reliquidación explicada será ilustrada de una forma más clara mediante el siguiente cuadro, considerando a modo de ejemplo que un contribuyente ha percibido simultáneamente rentas de fuente extranjera y chilena durante los primeros seis meses del año 2008 estando afecto a doble tributación durante éste período de tiempo y los seis meses siguientes sólo percibió rentas de fuente chilena. Para estos efectos se utilizarán las escalas de impuesto, factores de actualización y tipos de cambio vigentes en el año calendario 2008²²:

²² Datos extraídos del SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS y BANCO CENTRAL [en línea]

Tabla Nº 7: Reliquidación anual por rentas de fuente chilena y extranjera.

Mes	Renta Fuente Chilena	Renta de Fuente Extranjera						Impto. Único de 2° Categoría calculado sobre ambas rentas		Crédito Imptos. Externos Tope: 30% de la renta neta a declarar.
		Monto Renta Bruta \$	Monto Renta Líquida US\$	Tasa	Monto Impto. Externo US\$	Tipo Cambio	Monto Renta Neta Moneda Nacional (3x6) = (7)	Monto Impto. Moneda Nacional (5x6) = (8)	Base Imponible (2+7) = (9)	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(7-0,70)x0,30 = (11)
Ene	5.000.000	6.000	45%	4.909	463,58	2.781.480	2.275.714	7.781.480	2.130.318	1.192.063
Feb	5.000.000	6.000	40%	4.000	463,26	2.779.560	1.853.040	7.779.560	2.124.653	1.191.240
Mar	5.500.000	6.000	35%	3.231	439,09	2.634.540	1.418.700	8.134.540	2.266.645	1.013.374
Abr	5.500.000	6.500	30%	2.786	459,16	2.984.540	1.279.220	8.484.540	2.402.687	1.279.089
May	5.500.000	6.500	25%	2.167	479,66	3.117.790	1.039.423	8.617.790	2.448.071	1.336.196
Jun	6.000.000	6.000	20%	1.500	520,14	3.120.840	780.210	9.120.840	2.645.304	1.337.503

Reliquidación Anual				Impuestos Actualizados				Crédito
Mes	Base Imponible (9+11) = (12)	Impuesto Determinado (12) x tabla = (13)	Factor Act. (14)	Impuestos pagados en Chile (10x14) = (15)	Impuesto determinado (13x14)=(16)	Monto Crédito (11x14)=(17)	Impuesto determinado menos crédito (16-17)=(18)	Monto Impto. con derecho a imputación o devolución (15-18)=(19)
Ene	8.973.543	2.607.143	1,084	2.309.265	2.826.143	1.292.196	1.533.948	775.318
Feb	8.970.800	2.601.149	1,084	2.303.124	2.819.645	1.291.304	1.528.341	774.782
Mar	9.147.914	2.671.994	1,080	2.447.976	2.885.754	1.094.444	1.791.310	656.666
Abr	9.763.629	2.914.322	1,071	2.573.277	3.121.239	1.369.904	1.751.335	821.942
May	9.953.986	2.982.549	1,067	2.612.091	3.182.380	1.425.721	1.756.659	855.433
Jun	10.458.343	3.180.305	1,055	2.790.796	3.355.222	1.411.066	1.944.157	846.639
TOTALES				15.036.530	18.190.383	7.884.635	10.305.749	4.730.781

Fuente: CIRCULAR Nº 05, DEL 19 DE ENERO DE 1999, Servicio de Impuestos Internos.

Ante una situación en que los contribuyentes obtengan otras rentas gravadas con Impuesto Global Complementario, las rentas del artículo 42º, N° 1 que hayan quedado afectas a doble tributación deben declararse en la Renta Bruta Global, tomando como crédito en contra del Impuesto Global Complementario el impuesto determinado producto de la reliquidación efectuada sobre las citadas rentas²³ menos el monto del crédito por impuestos externos²⁴, o el monto de los impuestos efectivamente retenidos o pagados en Chile sobre las rentas de fuente chilena y extranjera actualizadas al término del ejercicio²⁵ menos los excedentes de impuestos retenidos o pagados devueltos al contribuyente²⁶.

4.1.2.2 Modalidad de recuperación de los contribuyentes del impuesto Global Complementario

Los contribuyentes que sólo obtengan rentas de fuente extranjera clasificadas en el artículo 42º, N° 2 de la Ley de Impuesto a la Renta también tienen derecho a rebajar como crédito los impuestos pagados en el exterior respecto de los honorarios percibidos de fuente extranjera, el cual podrá ser solicitado en el mes de abril mediante la declaración anual de Impuesto Global Complementario (Formulario N° 22) acreditándose mediante el Certificado N° 1, sobre honorarios²⁷.

Distinto es el caso para los contribuyentes que además de tener rentas afectas a Impuesto Global Complementario perciben rentas clasificadas en el artículo 42º, N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta afectas a doble tributación, ya que para solicitar el crédito originado por impuestos pagados en el exterior deberán efectuar una reliquidación anual de impuestos llevando a cabo el mismo procedimiento indicado en el punto anterior para contribuyentes del Impuesto Único de Segunda Categoría. Sin embargo, igualmente procede la declaración de las rentas en el Global Complementario debido a que el contribuyente ha obtenido otras rentas distintas de las clasificadas en el artículo 42º, N° 1 de la ley, dándose como por Impuesto Único de Segunda Categoría los impuestos efectivamente retenidos o pagados en Chile sobre las rentas de fuente chilena y extranjera, actualizadas al término del ejercicio, menos los remanentes de impuestos retenidos o pagados al contribuyente.

Lo dispuesto en el inciso final del número 3 del artículo 41º C de la Ley de Impuesto a la Renta también es aplicable en el caso de los contribuyentes del Impuesto Global Complementario, el cual indica que en la determinación del crédito que autoriza dicha letra, será aplicable lo establecido en la Letra A) del artículo 41º A de la ley, sobre rea justabilidad y tipo de cambio, y asimismo, se aplicará lo dispuesto en los números 1, 3, 4 y 5 de la Letra D) del mismo artículo citado.

²³ Columna 16, cuadro N° 2.

²⁴ Columna 17, cuadro N° 2.

²⁵ Columna 15, cuadro N° 2.

²⁶ Columna 19, cuadro N° 2.

²⁷ Ver Anexo N° 4.

De este modo, para el caso de contribuyentes del Impuesto Global Complementario el crédito originado por impuestos pagados en el exterior podrá ser solicitado conforme al siguiente procedimiento:

1. Las rentas brutas de fuente chilena clasificadas en el artículo 42°, N° 2, de la Ley de Impuesto a la Renta, se deben agregar a la base imponible del impuesto Global Complementario, actualizadas según la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior a la percepción de las rentas y el último día del mes de noviembre de cada año, conforme a lo dispuesto por el inciso penúltimo del artículo 54° de la misma ley.
2. Las rentas líquidas de fuente extranjera clasificadas en el artículo 42°, N° 2 de la Ley de Impuesto a la Renta (honorarios) deben ser convertidas a moneda nacional según el tipo de cambio vigente y publicado por el Banco Central de Chile, conforme a lo establecido en el N° 6 del Título I del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central de Chile (tipo de cambio observado), o el que dicho banco establezca en su reemplazo, vigente a la fecha de la percepción de la renta. Una vez convertida la renta de fuente extranjera a moneda nacional se procederá a su reajuste de acuerdo a la misma forma señalada en el número anterior.
3. Deben ser reajustadas las retenciones de impuestos efectuadas en Chile sobre las rentas de fuente chilena, los pagos previsionales mensuales efectuados sobre las rentas de fuente extranjera y los impuestos retenidos o pagados en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera conforme a la variación del Índice de Precios al Consumidor existente entre el último día del mes anterior al de su retención, entero en arcas fiscales o pago, según corresponda, y el último día del mes de noviembre del año respectivo. En el caso de los impuestos correspondientes a las rentas de fuente extranjera, estos primero deberán ser convertidos a moneda nacional según el mismo tipo de cambio señalado en el punto 2 anterior considerando la fecha de pago o retención del impuesto y el monto así convertido será reajustado.
4. Los contribuyentes que tengan derecho a este crédito, previo a su recuperación, deberán agregar a la renta extranjera afecta al Impuesto Global Complementario un equivalente al crédito por impuestos externos, el cual no puede ser superior al 30% de una cantidad tal que al restarle dicho porcentaje la cantidad resultante sea igual al monto neto de la renta percibida del exterior y sobre la cual se calcula el citado crédito.
5. El monto del crédito a deducir del Impuesto Global Complementario, corresponderá a los impuestos pagados o retenidos en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera,

debidamente convertidos a moneda nacional y actualizados, con un tope de un 30% de una cantidad tal que al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea el monto neto de las rentas percibidas de fuente extranjera y sobre las cuales se calculará el citado crédito. Dicho de otro modo las rentas líquidas de fuente extranjera, debidamente convertidas a moneda nacional y actualizadas serán divididas por el factor de 0,70 y multiplicadas por la tasa del 30%, así el crédito corresponderá a la cantidad menor entre:

- El monto de los impuestos retenidos o pagados en el extranjero sobre la respectiva renta.
 - El 30% de la renta neta externa incluido el crédito, con tope del 30%.
6. El crédito por impuestos externos será imputado al Impuesto Global Complementario junto con aquellos créditos cuyos remanentes no dan derecho a imputación ni devolución o reembolso, según lo establecido en el inciso final del artículo 56° de la Ley de Impuesto a la Renta. Por lo anterior es que el monto del crédito que se determine será imputado al Impuesto Global Complementario en el orden ya indicado y los excedentes que resultaren no se podrán imputar a las demás obligaciones tributarias que el contribuyente tenga que cumplir en el año tributario que se está declarando, ni ser devuelto por el Servicio de Tesorerías, bajo la forma indicada en el artículo 97° de la Ley de la Renta.
7. El tipo de impuestos externos que dan derecho al crédito y la forma como éstos deben acreditarse, son aplicables las mismas instrucciones establecidas para los contribuyentes del Impuesto Único de Segunda Categoría, señaladas en los números 9, 10 y 11 del punto anterior.

4.1.2.3 Requisitos para gozar del crédito por impuesto extranjero.

Los contribuyentes que tengan domicilio o residencia en Chile que *obtengan rentas fuente extranjera* reguladas por los artículos 3°, 41° A, 41° B y 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta, que estén sujetas o no a impuestos en el exterior deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos antes del 15 de marzo de cada año el Formulario N° 1.853 denominado “Declaración Jurada Anual sobre Rentas de Fuente Extranjera”²⁸, con la siguiente información:

- Identificación de la persona pagadora de la renta, su país de residencia y el tipo de relación.
- Rentas percibidas en el año calendario anterior.
- Impuestos pagados en el extranjero durante el año calendario anterior.
- Monto del crédito del ejercicio imputado a los impuestos correspondientes.

²⁸ Ver Anexo N° 5 y Anexo N°6.

4.2 Tributación de extranjeros y chilenos no domiciliados en Chile.

Las personas que no tengan residencia o domicilio en Chile, sean extranjeras o chilenas, deberán tributar por las rentas provenientes de *bienes situados en el país* o de *actividades desarrolladas en él*, es decir, de *fuentes chilenas*. Con el fin de determinar las rentas por las cuales estos extranjeros deberán pagar impuestos en Chile debemos considerar lo dispuesto en:

- El artículo 3º de la Ley de Impuesto a la Renta, en el cual se indica que *"toda persona domiciliada o residente en Chile pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entrada esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuestos sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país"*, además agrega que *"el extranjero durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas"*, esto es en relación a extranjeros que establezcan domicilio o residencia en el país.
- El artículo 8º, N° 8º del Código Tributario el cual, como ya se había comentado, este artículo señala que se entiende por 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"*.
- El N° 2, del artículo 59º de la Ley de Impuesto a la Renta en el cual se indica que se gravan de forma excepcional con Impuesto Adicional Único a la Renta las remuneraciones por servicios prestados en el exterior, percibidas por personas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, con tasa del 35%.

Por otro lado, en el mismo N° 2 de este artículo 59º se establece que la tasa será sólo del 15% cuando las remesas correspondan a *trabajos de ingeniería o asesorías técnicas* que sean *prestadas tanto en Chile como en el extranjero*.

- El inciso segundo del artículo 60º de la Ley de Impuesto a la Renta donde se indica que las personas naturales sin residencia o domicilio en Chile, que reciban remuneraciones provenientes del trabajo u otras habilidades, cuando hubieren desarrollado en Chile actividades científicas, técnicas, culturales o deportivas, pagarán un Impuesto Adicional del 20%, en carácter de único, siendo aplicado en reemplazo del Impuesto de Segunda Categoría sobre las cantidades que se paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición del prestador del servicio.

El régimen de tributación indicado en este último artículo se aplicará durante los primeros seis meses y a contar del séptimo mes por ser considerados residentes en Chile según nuestra legislación tributarán con el Impuesto Único de Segunda Categoría en calidad de trabajador dependiente o Impuesto Global Complementario como trabajador independiente. Los tributos que afectan a las rentas sujetas al Impuesto Único de Segunda Categoría deben ser retenidos y pagados por la empresa pagadora de la remuneración y enteradas por esta misma en arcas fiscales durante los primeros doce días del mes siguiente al de su retención, según lo indicado por el 74º, N° 1 de la Ley de la Renta, en relación al Impuesto Global Complementario éste debe ser declarado en forma anual por el mismo trabajador conforme a lo dispuesto por el N° 3 del artículo 65º de la Ley de la Renta, sin perjuicio de la retención de impuesto del 10% que debe efectuar la empresa pagadora chilena, de acuerdo a lo dispuesto por el N° 2 del artículo 74º de la ley citada. Sin embargo, el Servicio de Impuestos Internos dictaminó que los técnicos enviados por empresas extranjeras para prestar en el país servicios de asesoría técnica, instalación y montaje de maquinarias y otros bienes físicos no se encuentran afectos al Impuesto Adicional, cuando dichos servicios estén incluidos en el precio de los bienes de capital importados, sin perjuicio de aplicar el impuesto sobre los gastos de traslación y viático de cargo de empresas chilenas, por la parte que no se consideren razonables.

Si las actividades a desarrollar no corresponden a ninguna de las indicadas en el párrafo anterior, las remuneraciones se afectarán por los primeros seis meses, con el impuesto Adicional general de la Ley de la Renta con una tasa provisional de 20% aplicada al momento de la percepción de la remuneración, tributo adicional que debe ser enterado al Fisco bajo las mismas condiciones indicadas en el párrafo anterior y al término del ejercicio el trabajador debe efectuar una declaración anual por el monto total del Impuesto Adicional indicado con tasa de 35% dando de abono la tasa provisional de 20% antes mencionada, conforme a lo establecido por el inciso primero del artículo 60º y artículo 65º, N° 4 de la Ley de la Renta. Después de los seis meses, el trabajador quedará afecto a la misma tributación descrita anteriormente.

Respecto de los contribuyentes que no tienen domicilio ni residencia en Chile la Ley de la Renta establece en el N°2, artículo 59º que se gravarán con Impuesto Adicional Único a la Renta las rentas percibidas estas personas por la prestación de servicios personales en el exterior con una tasa del 35%. Esto es independientemente de que la misma ley establezca en su artículo 3º que estos estén sujetos a impuestos sólo por rentas de fuente chilena. Sin embargo se encuentran exentas de pagar este tributo del 35% las sumas pagadas en el exterior por los siguientes conceptos:

- Fletes.
- Gastos de embarque y desembarque.

- Almacenaje.
- Pesaje, muestreo y análisis de los productos.
- Seguros y operaciones de reaseguros²⁹.
- Comisiones que emanen de mandatos mercantiles.
- Telecomunicaciones internacionales.
- Por someter productos chilenos a fundición, refinación o a otros procesos especiales.

Para que las sumas canceladas por estos conceptos se eximan efectivamente del Impuesto Adicional, es necesario que las operaciones sean previamente informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que este determine, así como las condiciones de dichas operaciones, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que le confiere el inciso 1° del artículo 36° de la Ley de la Renta (impugnar los precios o valores de las operaciones referidas cuando éstas difieran de las que se cobran en el mercado interno).

También estarán exentas de este impuesto, las sumas pagadas o remesadas al exterior, en el caso de bienes y servicios exportables, por los siguientes conceptos:

- Por publicidad y promoción.
- Por análisis de mercado.
- Por investigación científica y tecnológica.
- Por asesorías y defensas legales ante autoridades administrativas, arbitrales o jurisdiccionales del país respectivo.

Para que proceda esta exención estas operaciones deben ser informadas mediante la Declaración Jurada N° 1854³⁰ sobre *Exención del Impuesto Adicional*, además los servicios señalados deben guardar estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país y los pagos deberán considerarse razonables a juicio del Servicio de Impuestos Internos, y corresponderá a los contribuyentes comunicarlos al citado Servicio en la forma y plazo que fije su Director. En el caso que los pagos señalados los efectúen Asociaciones Gremiales, que representen a los exportadores bastará, para que proceda la exención, que los se efectúen con divisas de libre disponibilidad proporcionadas por los propios socios de dicha entidad y que sean autorizados por el Servicio de Impuestos Internos de acuerdo con las instrucciones que al efecto imparta.

²⁹ Siempre que no sean aquellos gravados en el N° 3 del artículo 59°, es decir, "*primas de seguros contratados en compañías no establecidas en Chile que aseguren cualquier interés sobre bienes situados permanentemente en el país o la pérdida material en tierra sobre mercaderías sujetas al régimen de admisión temporal o en tránsito en el territorio nacional, como también las primas de seguros de vida u otros del segundo grupo, sobre personas domiciliadas o residentes en Chile, contratados con las referidas compañías*".

³⁰ Ver Anexo N° 7.

Respecto de los formularios relacionados con los impuestos por los cuales deberán tributar son:

- Formulario N° 50, denominado de "Declaración y Pago Mensual de Impuestos"³¹

El Impuesto Adicional a la Renta se debe declarar mediante el Formulario N° 50 cuando la renta se pone a disposición desde Chile al contribuyente que reside en el extranjero, el que tiene dos modalidades según el tipo de renta de que se trate pudiendo ser un impuesto de retención, o bien, un impuesto de declaración anual. Al ser de retención corresponde que el pagador de la renta - ubicado en Chile - lo retenga mensualmente, situación bajo la cual toma la calidad de impuesto único a la renta y las rentas obtenidas deben ser declaradas en:

- o Línea 30: Remuneraciones actividades científicas a extranjeros, declarando la base imponible en el código 108 y el impuesto a pagar en el código 109.
- o Línea 31: Remuneraciones actividades técnicas a extranjeros, declarando la base imponible en el código 110 y el impuesto a pagar en el código 111
- o Línea 32 (267): Remuneraciones actividades culturales a extranjeros, declarando la base imponible en el código 267 y el impuesto a pagar en el código 68.
- o Línea 33 (83): Remuneraciones actividades deportivas a extranjeros, declarando la base imponible en el código 83 y el impuesto a pagar en el código 84.

En caso de ser un impuesto de declaración anual éste debe ser declarado y pagado por el mismo contribuyente, quien deberá deducir del impuesto adicional que le corresponda las retenciones hechas por las rentas que les hubiese remesado su pagador a través de las siguientes líneas:

- o Línea 48, código 270: Impuesto Único de Segunda Categoría, declarando la base imponible en el código 270 y el impuesto a pagar en el código 271.
- o Línea 51, código 159: PPM por asesorías técnicas (Ley 18.768, Art. 13°).

En esta línea 51 corresponderá registrar el monto de Impuesto adicional establecido en los artículos 59° y 60° de la Ley de Impuesto a la Renta, pagado por los exportadores con motivo de asesorías técnicas el cual será considerado como pago provisional

³¹ Ver Anexo N°8.

mensual y que pudiendo ser imputado, debidamente reajustado, a los impuestos anuales a la Renta. Sin embargo, la finalidad de este valor es sólo de información y control hasta la imputación anual, de acuerdo con las líneas 23 y 31 del Formulario N° 50.

Respecto del monto de la renta a declarar el artículo 62° de la Ley de la Renta indica que ésta se determinará sumando las rentas imponibles de las distintas categorías y se incluirán también aquéllas exentas de los impuestos cedulares, exceptuando sólo las rentas gravadas con el impuesto del N° 1 del artículo 43°, estando sujetas a reajuste según el inciso penúltimo del artículo 54° de la Ley de la Renta. El impuesto que grava estas rentas se devengará en el año en que se retiren de las empresas o se remesen al exterior.

- Formulario N° 22, denominado “Declaración y Pago Anual de Impuesto a la Renta.”³²

El Impuesto Global Complementario, en este caso, se aplica a los siguientes impuestos de vencimiento anual para su respectiva declaración y pago anual:

- o Impuesto Adicional del artículo 58°, N° 1 y del artículo 60°, inciso primero D. L. 824, a que están afectos las personas naturales sin domicilio ni residencia Chile, que sean extranjeros.
- o Impuesto Adicional del artículo 61° D.L. 824, a que están afectos las personas naturales sin domicilio ni residencia en Chile, que sean chilenos.
- o Impuesto Global Complementario del artículo 52° y siguientes D.L. 824, a que están afectos las personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, que sean extranjeros o chilenos

Las rentas obtenidas por cualquier profesional extranjero que se desempeñe como profesional o desarrolle cualquier ocupación lucrativa en el país deberán ser declaradas en el Formulario N° 22 por conceptos de honorarios percibidos, como cualquier otra renta percibida por nacionales, es decir, deben ser declaradas en la línea 6 (rentas percibidas del artículo 42°, N° 2 y 48°) del formulario rebajando de dicho tributo las retenciones de impuesto practicadas y los Pagos Provisionales Mensuales efectuados durante el ejercicio, reajustados, en la línea 47 (Pagos Provisionales) del mismo formulario.

Para una mejor comprensión del tema tratado en este capítulo se entrega a continuación

³² Ver Anexo N°2.

un cuadro mediante el cual se esquematiza de una forma más clara la tributación que afecta a las personas naturales extranjeras, sin domicilio ni residencia en Chile, por las rentas obtenidas exclusivamente de su trabajo o habilidad personal, dependiendo del tipo de actividad que desarrollen:

Tabla Nº 8: Cuadro resumen tributación de profesionales extranjeros.

Tipo actividad desarrollada en Chile	Calidad en que desarrolla n la actividad en Chile	Impuestos que les afectan		Forma de dar cumplimiento a las obligaciones tributarias	
		Primeros 6 meses	A contar del 7º mes	Impuestos sujetos a retención	Impuestos de declaración anual
Actividades científicas, culturales o deportivas.	Empleado	<i>Impuesto Adicional:</i> en carácter de único a la renta (Art. 60º, Inc. 2º) <i>Tasa:</i> 20%	<i>Impuesto Único Segunda Categoría</i> <i>Tasa:</i> Progresiva (Arts. 4º2 N° 1 y 43º N° 1)	Ambos impuestos retenidos y enterados en arcas fiscales por el pagador de la renta de acuerdo a los Arts. 74º N° 1 y 4, 78º y 79º de la LIR.	No hay declaración anual.
	Profesional u ocupación lucrativa	<i>Impuesto Adicional:</i> en carácter de impuesto único a la renta. (incisos 2º y 3º Art. 60 de la LIR) <i>Tasa:</i> 20%,	<i>Impto. Global Complementario</i> <i>Tasa:</i> Progresiva (Art. 52º de la LIR)	a) <i>Impuesto Único Adicional:</i> Retenido, declarado y pagado por pagador de la renta, Arts. 74º, N° 4 y 79º. b) <i>Impuesto Global Complementario:</i> Si honorarios son pagados por las personas a que se refiere el Art. 74º, N° 2, debe retenerse un 10% de impuesto. Caso contrario, los beneficiarios efectúan PPM con tasa 10% (Art. 84º, letra b)).	Abril de cada año: declarar impuesto Global Complementario, rebajando de dicho tributo las retenciones de impuesto practicadas y los PPM efectuados durante el ejercicio, reajustados.
Trabajos de ingeniería, asesorías técnicas y servicios profesionales	Empleado	<i>Impuesto Adicional:</i> en carácter de único a la renta (Art. 59º, N° 2) <i>Tasa:</i> 15%	<i>Impuesto Único Segunda Categoría</i> <i>Tasa:</i> Progresiva (Arts. 4º2 N° 1 y 43º N° 1)	Ambos impuestos retenidos y enterados en arcas fiscales por el pagador de la renta de acuerdo a los Arts. 74º N° 1 y 4, 78º y 79º de la LIR.	No hay declaración anual
	Profesional u ocupación lucrativa	<i>Impuesto Adicional:</i> en carácter de impuesto único a la	<i>Impto. Global Complementario</i> <i>Tasa:</i> Progresiva (Art.	a) <i>Impuesto Único Adicional:</i> retenido, declarado y pagado por pagador de la renta, Arts. 74º, N°	Abril de cada año: declarar impuesto Global Complementario, rebajando de dicho

³³ (1) La Ley Nº 20.154, publicada el 09.01.2007, rebajó la Tasa 20% al 15%. Rige desde el 01.01.2007.

		renta (incisos 2º y 3º Art. 60 de la LIR) Tasa: 15% ³³	52º de la LIR)	4 y 79º. b) <i>Impuesto Global Complementario</i> : Si honorarios son pagados por las personas a que se refiere el Art. 74º, N° 2, debe retenerse un 10% de impuesto. Caso contrario, los beneficiarios efectúan PPM con tasa 10% (Art. 84º, letra b)).	tributo las retenciones de impuesto practicadas y los PPM efectuados durante el ejercicio, reajustados.
Otras actividades desarrolladas en Chile.	Empleado	<i>Impuesto Único Segunda Categoría</i> Tasa: Progresiva (Arts. 42º, N° 1 y 43º, N° 1).	<i>Impuesto Único Segunda Categoría</i> Tasa: Progresiva (Arts. 42º, N° 1 y 43º, N° 1).	Impuesto sujeto a retención, declaración y pago por parte del pagador de la renta (Arts. 74º, N° 1 y 78º de la LIR)	No hay declaración anual
	Profesional u ocupación lucrativa	<i>Impuesto Adicional</i> Tasa: 35% (Art. 60º, Inc. 1º LIR).	<i>Impuesto Global Complementario</i> Tasa: Progresiva (Art. 52º LIR).	a) <i>Impuesto Adicional</i> : Pagador de la renta debe efectuar retención provisional de 20% sobre el total de remesas pagadas (Art. 74º, N° 4 y 79º) b) <i>Impuesto Global Complementario</i> : Honorarios pagados por las personas referidas en el Art. 74º, N° 2, retención 10%. Caso contrario beneficiarios efectúan PPM con tasa 10% (Art. 84º, letra b))	Abril de cada año: Declarar Impuesto Adicional, con tasa 35% e Impuesto Global Complementario rebajando las retenciones de impuesto practicadas y los PPM efectuados durante el ejercicio, reajustados.

Fuente: Servicio de Impuestos Internos.

Sin perjuicio de lo señalado existen ciertos contribuyentes del Impuesto Adicional a la Renta que se encuentran eximidos de presentar la declaración anual de Impuesto a la Renta, estos son los mencionados en los artículos 58, N°2, 50 y 60 Inciso segundo de la Ley de Impuesto a la Renta siendo algunos de estos los siguientes:

- Las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, en calidad de accionistas de Sociedades Anónimas y en Comandita por Acciones constituidas en Chile.

- Personas sin domicilio ni residencia en el país, cuando obtengan rentas por el uso de marcas, patentes, fórmulas, asesoría y otras prestaciones similares.
- Las personas naturales extranjeras que no tengan residencia ni domicilio en Chile, cuando obtengan remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas, sólo cuando éstas hubieren desarrollado en Chile actividades científicas, técnicas, culturales o deportivas.

4.2.1 Exención de impuesto adicional a deportistas y artistas

4.2.1.1 Deportistas

La Ley 8.834 de 1947 en su artículo 1º establece que aquellas instituciones con personalidad jurídica, asociaciones y agrupaciones cuyo fin sea la práctica, fomento o difusión de la cultura física o de los deportes, cuyos dirigentes o asociados no persigan fines de lucro particular, estarán exentas de los impuestos sobre la renta de Primera Categoría y Global Complementario. De este modo todas las rentas, remuneraciones, beneficios, participaciones y todos los ingresos de carácter pecuniario percibidos por las entidades o instituciones deportivas, deportistas, personal técnico, asesores y dirigentes extranjeros por el desempeño de sus respectivas funciones en Chile con motivo de campeonatos celebrados en el país, estarán libres de impuestos siempre con la previa autorización del Servicio de Impuestos Internos y contando con informe favorable de Chile Deportes.

Respecto de lo anterior, el Servicio de Impuestos Internos impartió las siguientes instrucciones:

- a. La exención de impuestos concedida por el Art. 1º de la Ley N° 8.834, alcanza también al Adicional que pueda afectar a entidades, instituciones, conjuntos, equipos, grupos o personas extranjeras por su actuación de carácter deportivo que realicen en el país.
- b. La exención beneficia a los deportistas, personal técnico; asesores y dirigentes de nacionalidad extranjera en relación con las remuneraciones que perciban o devenguen por sus actuaciones o presentaciones realizadas en el país, siempre que ellas se refieran a la práctica del deporte.
- c. Las remuneraciones que se pagan a las entidades, instituciones y personas con motivo de su presentación o actuación en Chile, para que queden liberadas del Impuesto Adicional, deberán contar con la autorización previa del Servicio de Impuestos Internos siempre que Chile Deportes informe favorablemente sobre la materia.

- d. Las instituciones deportivas nacionales pueden efectuar pagos a instituciones o asociaciones de carácter internacional, libres de todo impuesto, incluidos los de la Ley de la Renta, cuando correspondan a obligaciones contenidas en estatutos y/o reglamentaciones de carácter internacional relacionadas con el deporte; ya sea que tales pagos se efectúen en Chile o se remesen al extranjero.

Será requisito esencial que las instituciones deportivas estén inscritas en Dirección General del Servicios de Impuestos Internos y que justifiquen ante ella el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley 8.834. Por otro lado, no gozarán este beneficio las empresas que organicen espectáculos deportivos con fines distintos de los señalados en el artículo 1° de la misma ley.

4.2.1.2 Artistas chilenos

En el Art. 4° de la Ley 16.630, de 1967, se ha dispuesto que los artistas chilenos que no tengan residencia ni domicilio en Chile no se verán obligados a pagar Impuesto Adicional respecto de las rentas percibidas en Chile por concepto de su actuación profesional personal. Es por esto que el Servicio de Impuestos Internos impartió las siguientes instrucciones:

- a. Esta exención del Impuesto Adicional afecta sólo los ingresos pecuniarios que los artistas chilenos perciban en el país por concepto de sus actuaciones profesionales realizadas en forma personal, mientras no tengan domicilio ni residencia en Chile.
- b. En todo caso las rentas que dichos artistas obtengan por conceptos distintos a los indicados en la Ley 16.630 tributarán siempre con el Impuesto Adicional.

Además en el Artículo 236° de la Ley N° 16.464, de 25 de abril de 1966, se exime de Impuesto de Segunda Categoría y Adicional y hace extensivos los beneficios del Art.1° de la Ley N° 8.834, a los artistas nacionales residentes en el extranjero, patrocinados por organismos gubernamentales o municipales cuyo fin sea la difusión de las manifestaciones artísticas y culturales, por los ingresos que obtengan con motivo de sus presentaciones o actuaciones en el país.

4.2.2 Efectos de los convenios

De acuerdo a lo investigado, se ha logrado observar que las tasas por las cuales deberán pagar impuesto los extranjeros o chilenos sin domicilio ni residencia en Chile, por la prestación de servicios personales en el país, dependerán también de si existe o no un convenio para evitar la

doble tributación vigente con el país de residencia de dicho contribuyente y, de existir, éstas fluctuarán según lo que se haya estipulado en cada uno de ellos³⁴.

Por ejemplo, si un ciudadano canadiense presta en Chile servicios de carácter independiente, se le aplicará el artículo 14º del Convenio en la cual se indica que las rentas provenientes de este tipo de actividad se gravarán en Chile con un límite de 10% sobre el monto bruto de la remuneración, a menos que dicha persona disponga de una base fija en Chile, en cuyo caso las rentas se gravarán sin límite alguno en Chile. Por el contrario, si se trata de servicios dependientes, su tributación se regirá por el artículo 15º del Convenio, siendo las rentas gravadas sin límite alguno en Chile. Además esta norma indica que las rentas percibidas sólo podrán ser gravadas en Canadá si el ciudadano en cuestión permanece en Chile por menos de 183 días y no se reúnen las otras condiciones señaladas por esta disposición³⁵.

En resumen para determinar la afectación con impuestos respecto de las rentas obtenidas por estas personas es recomendable la siguiente metodología³⁶:

- a. Tipificar la renta a pagar a objeto de ubicar dentro de qué norma se incluye su afectación con Impuesto Adicional.
- b. Identificar el país de residencia del beneficiario de la renta.
- c. Identificar el origen de la renta.
- d. Determinar si con el país de residencia del beneficiario de la renta, el Estado ha celebrado algún convenio para disminuir o evitar la doble tributación internacional a objeto de verificar si:
 - Conforme al tipo y la forma de obtener la renta, los convenios restringen la tributación en el país de la fuente en el sentido de establecer tasas especiales o limitar su tributación solamente en el país de residencia del beneficiario de la renta.
 - Si el Convenio incluye la cláusula denominada de la nación más favorecida respecto al tipo de renta que se esté analizando a objeto de considerar los convenios celebrados con posterioridad y determinar si se establecen mejores tasas o exenciones.

³⁴ Ver Capítulo 3: "Normas que evitan o aminoran el impacto de la doble tributación internacional por prestación de servicios personales y tratamiento según convenios".

³⁵ Servicio de Impuestos Internos, Oficio N° 154 de 11 .01.2002

³⁶ ARA C. 2005. Efectos de los convenios de doble tributación en la aplicación del impuesto adicional. EN: Manual de Consultas Tributarias. Pp 93-94.

- Una vez determinada la tasa que corresponde aplicar en virtud de los convenios, comparar dicha tasa con la establecida en la legislación interna aplicable o si se establece alguna exención a objeto de aplicar lo que sea más conveniente para el beneficiario de la renta.

4.2.3 Certificados

Los contribuyentes pueden solicitar al Servicio de Impuestos Internos un certificado que indique que poseen domicilio o residencia en Chile, o bien, un certificado de su situación tributaria en Chile, que acredite la naturaleza y cuantía de las rentas e impuestos pagados o retenidos en el país³⁷.

4.2.3.1 Emisión de certificados para ser presentados en países con los cuales Chile mantiene convenio vigente

- Certificado de residencia en Chile³⁸.

El Formulario N° 3.463, denominado “*Certificado de residencia en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble tributación*” tiene como fin acreditar que el contribuyente tiene domicilio o residencia en Chile para que así proceda la aplicación de cualquier Convenio para Evitar la Doble Tributación. Puede ser solicitado sólo por los contribuyentes en cuestión de forma personal, mediante un representante legal acreditado o a través de un mandatario con poder simple ante notario, presentando ante el Servicio de Impuestos Internos una *solicitud de certificado de residencia* por medio del formulario N° 2.117 el que deberá adjuntarse a la Declaración Jurada N° 3.462³⁹ donde se manifiesta el motivo de su presentación y el hecho de contar con domicilio o residencia en Chile. Posterior a la presentación de la solicitud, el certificado deberá ser entregado dentro de un plazo de cinco días hábiles (contados desde el día hábil siguiente al de la fecha de presentación de la solicitud) firmado por el Director de la Dirección de Grandes Contribuyentes o Director Regional, según corresponda, y en triplicado: (i) el original se entregará al interesado o persona que efectúa el trámite, (ii) la primera copia se enviará a la Subdirección de Fiscalización, Departamento de Fiscalización Selectiva e Internacional, y (iii) la segunda copia se archivará junto con la solicitud y demás documentos de soporte.

³⁷ SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, Circular N°17 del 30 de marzo del 2004.

³⁸ Ver Anexo N° 9.

³⁹ Ver Anexo N° 10.

- Certificado sobre situación tributaria en Chile⁴⁰.

El Formulario N° 3.464, denominado "*Certificado de situación tributaria en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble tributación*" busca acreditar la naturaleza y cuantía de las rentas e impuestos pagados o retenidos en Chile incluyendo las sumas exentas de tributación, puede ser solicitado por contribuyentes con o sin domicilio o residencia en Chile de forma personal, mediante un representante legal acreditado o a través de un mandatario con un poder simple ante notario.

Junto con la solicitud de certificado los contribuyentes además deberán presentar una solicitud de certificado de renta a través del Formulario N° 2.117 a la cual deberá adjuntarse la Declaración Jurada N° 3.462⁴¹ donde se manifieste el motivo de su presentación, el país donde presentará el certificado, la renta líquida percibida y la individualización del agente retenedor, en caso que así proceda. Luego de la presentación de la solicitud, el certificado deberá ser entregado dentro de un plazo de cinco días hábiles (contado desde el día hábil siguiente al de la fecha de presentación de la solicitud) en triplicado y firmado por el Director de la Dirección de Grandes Contribuyentes o el Director Regional, según corresponda.

- Certificado de residencia en Chile para ser presentados ante la administración tributaria Argentina⁴².

El Formulario N° 3.467, denominado "*Certificado de domicilio o residencia en Chile para efectos de la aplicación del convenio para evitar la doble tributación entre Chile y Argentina*" será solicitado a través del Formulario N° 2.117 al cual se deberá adjuntar la Declaración Jurada N° 3.462 donde se indique el hecho de tener domicilio o residencia en Chile y que el motivo de su solicitud es obtener un certificado para ser presentado ante la Administración Tributaria Argentina.

⁴⁰ Ver Anexo N° 11.

⁴¹ Ver Anexo N° 10.

⁴² Ver Anexo N° 12.

4.2.3.2 Emisión de certificados para ser presentados en países con los cuales Chile no mantiene convenio vigente

- Certificado de residencia en Chile⁴³.

El Formulario N° 3.465, denominado “*Certificado de residencia en Chile para fines tributarios*” se utiliza para certificar que un contribuyente es residente en Chile, en los casos que no existe convenio vigente. La solicitud de éste certificado sólo podrá ser presentada por contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, personalmente, mediante su representante legal acreditado o a través de un mandatario autorizado con un poder simple otorgado ante notario, sin embargo, el documento no será entregado a contribuyentes que no presenten movimientos durante los últimos tres años tributarios o que durante ese período no hayan estado afectos a los impuestos que normalmente soportan las personas con domicilio o residencia en nuestro país a menos que se den las siguientes situaciones:

- o Que los contribuyentes hayan iniciado actividades en un período inferior a tres años y superior a 6 meses completos, contados desde la fecha de la solicitud, y que acrediten tener domicilio o residencia en Chile para fines tributarios.
- o Que sea permitido por motivos fundados, por el Jefe de Departamento de Resoluciones o de Unidad, según corresponda, y siempre que se acredite tener domicilio o residencia en Chile para fines tributarios.

- Certificado sobre situación tributaria en Chile⁴⁴.

El Formulario N° 3.466, denominado “*Certificado sobre situación tributaria en Chile*” se utiliza para certificar que un contribuyente residente o no residente en el país ha declarado o se le han retenido impuestos por un período determinado en los casos que no existe convenio, incluso cuando las rentas percibidas estén exentas de tributación, y puede ser solicitado por contribuyentes con o sin domicilio o residencia en Chile.

⁴³ Ver Anexo N° 13.

⁴⁴ Ver Anexo N° 14.

5. EJERCICIOS PRÁCTICOS

A continuación se darán a conocer una serie de casos en los cuales se analizará de una forma más clara la tributación que afecta a los contribuyentes con o sin domicilio o residencia en Chile, por la prestación de sus servicios personales, considerando países con los cuales exista convenio para evitar la doble tributación y otros con los que no exista dicho convenio. En ciertos casos se ha utilizado como fuente oficios publicados por el Servicio de Impuestos Internos para efectos de plantear el contexto ante el cual se presta el servicio y considerar algunos pronunciamientos de éste respecto del tema que se trate.

Para efectos de los cálculos se han tomado todos los datos reales disponibles, vigentes al año 2009⁴⁵

5.1 Persona natural con domicilio o residencia en Chile, percibe sueldos de origen mexicanos y chilenos

5.1.1 Situación en la que existe convenio para evitar la doble imposición internacional

Contribuyente con domicilio o residencia en Chile que en octubre de 2008 percibió rentas por concepto de sueldos de su empleador en Chile y a la vez, por sus labores realizadas en México cuyas remuneraciones fueron pagadas a nombre de un empleador residente en dicho país.

La renta de fuente nacional percibida en octubre de 2008 es de \$3.200.000 y la renta de fuente extranjera, percibida el día 20 del mismo mes y año, es de US\$ 3.500. El impuesto retenido en el extranjero es de US\$ 716,87, correspondiente a la aplicación de la tasa del 17%. El tipo de cambio al 20 de octubre es de \$616,61.

A. Análisis del convenio de no doble imposición entre México y Chile

El artículo 15 del convenio para evitar la doble tributación, celebrado entre México y Chile, establece que *“los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se realice en el otro Estado Contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado”*. Lo anterior se cumplirá siempre que se den las siguientes condiciones, establecidas también en el mismo artículo 15:

⁴⁵ Para Factores de Actualización, Tabla de Impuesto Global Complementario e Impuesto Único de Segunda Categoría, ver anexos 15, 16 y 17 respectivamente.

- ✓ Que el percceptor de la renta permanezca en el otro Estado durante un período o períodos que no superen los 183 días dentro de cualquier lapso de tiempo que no supere los doce meses.
- ✓ Que las remuneraciones se paguen a nombre de un empleador que no sea residente del otro Estado.
- ✓ Que las remuneraciones no sean soportadas por un establecimiento permanente o una base fija que una persona empleadora tenga en el otro Estado.

En vista de que no se cumple la segunda condición citada es que las rentas percibidas se verán afectas a impuestos en ambos Estados, contexto bajo el cual los impuestos aplicados en México (Otro Estado) podrán utilizarse como crédito contra los impuestos aplicados en Chile (Estado en que la persona es residente), en virtud del convenio para evitar la doble tributación celebrado por estos dos Estados.

B. Determinación del crédito a imputar

- Renta de Fuente Nacional percibida en octubre de 2008. \$3.200.000
- Renta de Fuente Extranjera convertida a moneda nacional, según tipo de cambio al 20.08.2008* (US\$ 3.500 x 616,61) \$2.158.135
- Impuesto extranjero (US\$ 3.500: 0,83 x 0,17 = US\$ 716,87) convertido a moneda nacional, según tipo de cambio al 20.08.2008* (US\$ 716,87 x 616,6). \$442.022
- Impuesto Único pagado en octubre de 2008 sobre una suma de rentas de fuente nacional y extranjera, según tabla de dicho mes:
 - Renta de Fuente Nacional: \$3.200.000
 - Renta de Fuente Extranjera: \$2.158.135
 - Base Impuesto Único Octubre \$5.358.135

 - $\$5.358.135 \times 37\%$ (Factor según tabla) = \$1.982.510
 - Cantidad a rebajar según tabla \$ (884.971)
 - Impuesto Único de Segunda Categoría \$1.097.593

* El tipo de cambio usado corresponde al de la fecha de percepción de la renta, en este caso, el 20 de octubre de 2008.

B.1 Cálculo crédito por impuestos externos

- Renta Neta de Fuente Extranjera = $\frac{\$2.158.135 \times 30\%}{0.70}$ = \$ 924.915
- Impuesto pagado en el extranjero = \$442.022

El cálculo efectuado ha sido desarrollado en base a lo establecido en el Inciso segundo, N° 3 del artículo 41° C, de la Ley de Impuesto a la Renta, a saber:

“El crédito no podrá exceder del 30% de una cantidad tal que, al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea el monto neto de la renta percibida respecto de la cual se calcula el crédito. Si el impuesto pagado o retenido en el extranjero es inferior a dicho crédito, corresponderá deducir la cantidad menor”.

Por lo indicado es que se debe utilizar como crédito por impuestos externos el menor de los dos montos determinados, siendo en este caso \$442.022.

B.2 Reliquidación anual del impuesto del mes de octubre de 2008

Esta reliquidación se efectuará en virtud de lo indicado en el inciso tercero, N° 3 del artículo 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta: *“los contribuyentes que obtengan rentas, señaladas en el número 1° del artículo 42, deberán efectuar anualmente una reliquidación del impuesto, por los meses en que percibieron las rentas afectas a doble tributación, aplicando las escalas y tasas del mes respectivo”.*

Se debe tener presente que las rentas afectas a doble tributación son las rentas de fuente extranjera y nacional percibidas en el mismo mes, en este caso, octubre:

- Renta de Fuente Nacional (sueldo) = \$3.200.000
 - Renta de Fuente Extranjera (sueldo) = \$2.158.135
 - Crédito por impuestos extranjeros determinado = \$ 442.022
 - Base Imponible Impuesto Único Octubre 2008 = \$5.800.157
-
- \$5.800.157 x 40% (Factor según tabla) = \$ 2.320.063
 - Cantidad a rebajar según tabla \$(1.051.012)
 - Impuesto Único de Segunda Categoría \$ 1.269.051

A la base imponible determinada para octubre del 2008 se le aplica la escala de Impuesto Único vigente en el mismo mes ya que éste fue el período en el que se originó la doble tributación.

B.3 Determinación del impuesto a devolver

➤ Impuesto pagado en Chile sobre rentas de fuente chilena y extranjera, actualizado (\$1.097.593 x 1,007*)		\$1.105.278
➤ Impuesto determinado según reliquidación anual: (\$1.269.051 x 1,007*)	\$1.277.934	
➤ Crédito por impto. Extranjero (\$442.022 x 1,007*)	<u>\$ (445.116)</u>	
➤ Monto a rebajar	\$ 832.818	<u>\$ (832.818)</u>
➤ Impuesto con derecho a imputación o devolución		\$ 272.460

* Variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC), de octubre a diciembre de 2008.

El impuesto determinado en cada mes, producto de la aplicación de la escala del Impuesto Único de Segunda Categoría del período correspondiente se actualiza hasta el término del ejercicio según la variación del IPC existente entre el último día del mes anterior al de su determinación, pago o retención y el último día del mes anterior a la fecha de cierre del ejercicio, es decir, septiembre y noviembre respectivamente (inciso segundo, N° 3 artículo 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta.

B.4 Registro en el Formulario N° 22

El registro en el Formulario N° 22 del crédito por rentas de fuente extranjera debe realizarse de la siguiente forma:

- Sólo el exceso de Impuesto único de Segunda Categoría determinado obtenido en la reliquidación deberá registrarse en el código (746) de la línea 31 del Formulario N°22, tal como se indica a continuación:

18	Impuesto Global Complementario según tabla.	157		+	
19	Débito Fiscal por Ahorro Neto Negativo (N°5 letra A y ex letra B Art. 57 bis).	201		+	
20	Crédito Fomento Forestal según D.L. N°701/74.	135		-	
21	Crédito proporcional por rentas exentas declaradas en línea 8. (Art. 56 N2)	136		-	
22	Crédito por rentas de Fondos Mutuos sin derecho a devolución.	171		-	
23	Crédito por Impuesto Tasa Adicional ex. Art. 21.	176		-	
24	Crédito por donaciones para fines culturales (Art.8 Ley N°18.985/90).	607		-	
25	Crédito por donaciones para fines deportivos (Art.62 y sgtes. Ley N°19.712/2001)	752		-	
26	Crédito por Impuesto de Primera Categoría sin derecho a devolución. (Art 56 N3)	608		-	
27	Crédito por donaciones a Universidades e Institutos Profesionales (Art.69, Ley N°	609		-	
28	Crédito por Impuesto Unico de Segunda Categoría. (Art 56 N2)	162		-	
29	Crédito por Ahorro Neto Positivo (N°4 letra A y ex letra B Art. 57 bis).	174		-	
30	Crédito por Impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución.	610		-	
31	Crédito por rentas extranjeras según Convenios para evitar Doble Tributación Inte	746	272.460	-	
32	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y/O DEBITO FISCAL DETERMINA	304	-	272.460	=

Si el resultado es negativo, anótelos en el código 304 entre paréntesis y vea instrucciones para la línea 32.

Si el resultado es positivo, anótelos en el código 304 sin paréntesis y luego trasládalo al código 31 de la línea 32.

Como el resultado obtenido en esta línea es negativo éste debe ser trasladado a la Línea 53 del mismo Formulario N° 22, siempre que se den las siguientes condiciones:

- Que en la Línea 31 se haya registrado exceso de Impuesto Único de Segunda Categoría por la reliquidación de dicho tributo por concepto de impuestos pagados o retenidos en el exterior por la percepción de rentas del artículo 42 N° 1 de la LIR, tanto de fuente chilena como extranjera.
- Que el monto del resultado registrado en el Código (304) de la Línea 32 (entre paréntesis), no supere la suma de los créditos anotados en Líneas 28, 29, 30 y 31, de ser mayor sólo podrá impetrarse como remanente en la Línea 53 (Códigos 119 y/o 116) hasta la concurrencia del monto de dichos créditos.

En vista del cumplimiento de estas dos condiciones, el remanente que quede en la Línea 32 se deberá trasladar al código (116) de la línea 53 para su imputación a otros impuestos anuales o devolución. Para este caso supondremos que el contribuyente no tiene ninguna otra obligación tributaria que cumplir por lo tanto el saldo de \$564.22 será devuelto mediante el Servicio de Tesorerías:

53	Remanente impt invers./Art 55 bis dfl	119		Remanente de credito impto 1ª cate.	116	272.460	757	272.460	-
54	Crédito puesto a disposición por la sociedad, con tope del total o saldo del impuesto adeudado							58	-
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Inte							305	=
ROL UNICO TRIBUTARIO		01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres		
14.768.677 - 1		CARREÑO		LOPEZ		JUAN			
Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57									
56	SALDO A FAVOR	85	272.460	+	59	Impuesto Adeudado	90		+
57	Menos:Saldo puesto a	86		-	60	Reajuste Art.72 línea 59	39	-	+
DEVOLUCION SOLICITADA					61	TOTAL A PAGAR (Lineas 57+58)	91		=
58	Monto	87	272.460	=	RECARGOS POR DECLARACION FUERA DE PLAZO				
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA									
301	Nombre Institución Bancaria	306	Número de Cuenta	RECARGO SPOR	62	MAS:Reajustes declaración fuera de pl	92		+
	Banco Estado		678.709.645.630		63	MAS:Intereses y Multas declaración fue	93		+
	Tipo de Cuenta (corresponda)	x	Cuenta Corriente		64	TOTAL A PAGAR (Lineas 59+60+61)	94	-	=
780			Cuenta Vista	NOTA: El Rol Unico Tributario, Nombre o Razón Social, Resultado Liquidación Anual Impuesto Renta, Domicilio, Comuna, Región y el resto de los datos de identificación son obligatorios.					
			Cuenta de Ahorro						

En este caso supondremos que el contribuyente no tiene ninguna otra obligación tributaria que cumplir por lo tanto el saldo de \$272.460 será devuelto mediante el Servicio de Tesorerías.

C. Requisitos adicionales

- El contribuyente deberá detallar la reliquidación efectuada en un Anexo Extraformulario N° 22 donde se incluirán los cálculos realizados en los puntos anteriores, éste documento deberá adjuntarse a la declaración de impuesto con el fin de justificar dicha reliquidación⁴⁶.
- Los datos a considerar para efectos de determinar el impuesto que debe pagarse o por el cual tiene derecho a devolución deben ser extraídos de:
 - Certificado N°6⁴⁷: por los sueldos percibidos de su empleador en Chile.
 - Declaración Jurada N° 1853⁴⁸: por los sueldos percibidos por su empleador en el extranjero.

5.1.2 Situación en la que no existe convenio para evitar la doble imposición internacional

En este caso se considerarán los mismos datos entregados en el punto anterior, sin embargo, en esta ocasión las rentas percibidas por el contribuyente son percibirá rentas procedentes de Estados Unidos, país con el cual no ha celebrado ningún convenio para evitar la

⁴⁶ OPERACIÓN RENTA 2009. Normativa para la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondiente al año tributario 2009. Servicio de Impuestos Internos Chile. 114p.

⁴⁷ Ver anexo N° 3.

⁴⁸ Ver Anexo N° 6.

doble tributación, y de su empleador en Chile. La tasa utilizada para grabar las rentas provenientes de Estados Unidos es sólo un supuesto.

A. Antecedentes

➤ Renta de Fuente Nacional percibida en octubre de 2008.	\$3.200.000
➤ Renta de Fuente Extranjera convertida a moneda nacional, según tipo de cambio al 20.08.2008* (US\$ 3.500 x 616.61)	\$2.158.135
➤ Impuesto extranjero (US\$ 3.500: 0,70 x 0,30 = US\$ 1.500) convertido a moneda nacional, según tipo de cambio al 20.08.2008 (US\$ 1.500 x 616,6).	\$924.900

B. Cálculo Impuesto Único

El Impuesto Único pagado en octubre de 2008 sobre las rentas de fuente nacional, según tabla de dicho mes:

➤ Base Impuesto Único (Rta. Fuente Nacional) = \$3.200.000	
\$3.200.000 x 25% (Factor según tabla)	= \$ 800.000
Cantidad a rebajar según tabla	= \$ (430.924)
Impuesto Único de Segunda Categoría	= \$ 369.076

C. Reliquidación Anual de Impuesto Único

Por no existir un convenio para evitar la doble tributación entre Estados Unidos y Chile, el contribuyente no tendrá derecho a imputar como crédito contra el Impuesto Único de Segunda Categoría el impuesto pagado en el exterior, por lo que sólo deberá efectuar una reliquidación de Impuesto Único de Segunda Categoría en forma anual a través del Formulario N° 2.514.

➤ Renta de Fuente Nacional (sueldo)	= \$3.200.000
➤ Renta de Fuente Extranjera (sueldo)	= <u>\$2.158.135</u>
➤ Base Imponible Impuesto Único Octubre 2008	= \$5.358.135
- \$5.158.135 x 37% (Factor según tabla)	= \$1.982.510
- Cantidad a rebajar según tabla	<u>\$ (884.917)</u>
- Impuesto Único de Segunda Categoría	\$ 1.097.593

La base imponible corresponde a la suma de las rentas de fuente extranjera y nacional

percibidas en octubre del 2008, a la cual se le aplica la escala de Impuesto Único vigente en el mismo mes.

Esta reliquidación debe acreditarse mediante el Formulario N° 2.514 como se muestra a continuación:

Mes del año 2009	Columna 1 Renta Imponible	Columna 2 Impuesto Determinado	Columna 3 Impuesto Retenido	Columna 4 Diferencia de Impuesto (2) - (3)
<i>Octubre</i>	<i>5.358.135</i>	<i>1.097.593</i>	<i>369.076</i>	<i>728.517</i>
Totales	5.358.135	1.097.593	369.076	728.517

- ✓ Columna 1: Renta imponible total (rentas de fuente nacional y extranjera).
- ✓ Columna 2: Impuesto que resulte de aplicar la tabla correspondiente a la renta imponible de cada mes registrada en la columna 1
- ✓ Columna 3: Total del Impuesto Único que el empleador le haya retenido por las remuneraciones que declara.
- ✓ Columna 4: cantidad positiva que resulte de deducir de los valores anotados en la Columna 2, los registrados en la Columna 3.

D. Registro en el Formulario N° 22

Respecto del registro en el Formulario N° 22 del crédito por rentas de fuente extranjera éste deberá realizarse de la siguiente forma:

43	Reliquidación Impuesto Unico Form. 2514	163	5.358.135	164	369.076	25	728.517	+
44	Impuesto Unico Tallere	21		Impuesto Unico Pesca	43		756	+
45	Impuesto Unico por Retiros de Ahorro Previsional Voluntario (Art. 42 Bis)						767	+
46	Reliquidación Glob. Compl. por Término de	51					71	-
47	gos Provisionales. (Ar. 8	36		cal AFP, según art. 23	848		849	-
48	Crédito por Gastos de	82		Crédito por Rentas	768		769	-
49	Crédito Empresas	83		Reintegro Parcial por	173		612	-
50	Retenciones por	198		Retenciones por	54		611	-
51	retenciones por rentas	832		retenciones por rentas	833		834	-
52	Pago provisional	181		Pagos provisionales	167		747	-
53	Remanente impt invers./Art 55 bis dfl	119		Remanente de credito impto 1° cate.	116		757	-
54	Crédito puesto a disposición por la sociedad, con tope del total o saldo del impuesto adeudado						58	-
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Inf						305	728.517 =

ROL UNICO TRIBUTARIO		01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres
14.768.980 - 1		RUBIO		AGUIRRE		JUAN	
Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57							

56	SALDO A FAVOR	85		+	59	Impuesto Adeudado	90	728.517	+
57	Menos: Saldo puesto a	86		-	60	ajuste Art.72 línea 5	39	-	+
DEVOLUCION SOLICITADA					RECARGOS POR DECLARACION FUERA DE PLAZO				
58	Monto	87		=	61	TOTAL A PAGAR (Lineas 57+58)	91	728.517	=
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA					RECARGO				
301	Nombre Institución Bancaria	306	Número de Cuenta		62	MAS: Reajustes declaración fuera de	92		+
Banco Estado		678.709.665.453			63	MAS: Intereses y Multas declaración fi	93		+
780	Tipo de Cuenta (corresponda)	x	Cuenta Corriente		64	TOTAL A PAGAR (Lineas 59+60+61)	94	-	=
					NOTA: El Rol Unico Tributario, Nombre o Razón Social, Resultado Liquidación Anual Impuesto Renta, Domicilio, Comuna, Región y el resto de los datos de identificación son obligatorios.				

Como se puede apreciar, en este caso le corresponde al contribuyente pagar \$728.517, por las rentas percibidas tanto en el extranjero como en Chile, además de los tributos que le hayan afectado por los ingresos percibidos en Estados Unidos. Muy por el contrario a lo sucedido si las remuneraciones hubiesen provenido de cualquier país con el cual Chile tiene convenio de no doble tributación vigente, como es en el Ejercicio N° 1, del punto 5.1 de éste capítulo:

Con Convenio	Sin Convenio	Diferencia
\$272.460	\$ (728.517)	\$456.257

.Como se puede apreciar, la pérdida en que incurre el contribuyente al prestar sus servicios en países con los cuales no existe convenio es de \$164.295.

5.2 Persona natural que percibe honorarios de un pagador con domicilio y residencia en Chile y de otro con domicilio en Perú

5.2.1 Situación en la que existe convenio para evitar la doble tributación internacional

Un contribuyente con domicilio y/o residencia en Chile, en agosto percibió rentas por concepto de honorarios por un servicio de carácter independiente prestado en Chile y además percibió honorarios en octubre por un servicio independiente, específicamente de asistencia técnica prestado en Perú. La renta de fuente nacional percibida en octubre de 2008 es de

\$15.000.000 a la cual se le realizó una retención del 10% y la renta de fuente extranjera percibida el 20 de octubre de 2008 es de US\$ 12.000 y realiza el pago de un PPM en noviembre de 2008 por \$739.932, además el impuesto retenido en el extranjero es de US\$ 5.143, correspondiente a la aplicación de la tasa del 30%. El tipo de cambio a octubre de 2008 es de \$616.61.

Percibe otras rentas de fuente chilena por \$16.500.000 sin derecho a rebaja o crédito alguno, actualizadas al término del ejercicio.

A. Análisis del convenio de no doble imposición entre Perú y Chile

El artículo 14 del convenio celebrado entre Perú y Chile, indica que *“las rentas obtenidas por una persona natural que es residente de un Estado Contratante, con respecto a servicios profesionales u otras actividades de carácter independiente llevadas a cabo en el otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado, pero el impuesto exigible no excederá del 10 por ciento del monto bruto percibido por dichos servicios o actividades”*.

El mismo artículo señala también que estas rentas pueden someterse a imposición sólo en el otro Estado Contratante (Perú) siempre que:

- ✓ El contribuyente chileno tenga en Perú una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades, en tal caso, deberá someterse a imposición en dicho Estado sólo por la parte de las rentas que sean atribuibles a la base fija.
- ✓ Cuando permanezca en Perú por un periodo superior a 183 días, dentro de un lapso de doce meses, ante lo cual deberá pagar impuestos en dicho Estado sólo por la parte de las rentas obtenidas de las actividades desempeñadas en él.

Como ninguno de estas dos situaciones se da en el ejercicio planteado, al contribuyente le ha correspondido pagar impuestos por las rentas percibidas tanto en Perú como en Chile, situación ante la cual corresponde aplicar en Chile la deducción como crédito por los impuestos pagados en el extranjero.

B. Determinación del crédito a imputar

Según indica el inciso tercero, N° 3 del artículo 41° C de la Ley de Impuesto a la Renta los contribuyentes afectos al Impuesto Global Complementario, que no tengan rentas del artículo 42°, N° 1 de la misma ley sujetas a doble tributación, tendrán derecho a imputación y devolución de los créditos pagados en el exterior.

B.1 Renta Bruta Global

➤ Honorarios brutos de fuente chilena, actualizados (\$15.000.000 x 1,028)	\$15.420.000
➤ Honorarios líquidos de fuente extranjera, convertidos a moneda nacional y actualizados (US\$ 12.000 x 616,61 = \$7.399.320 x 1,007)	\$ 7.451.115
➤ Otras rentas de fuente chilena, actualizadas	\$16.500.000
➤ Crédito por Impuesto extranjero: se utilizará el menor entre:	\$ 3.193.335

- Renta neta de fuente extranjera:

$$\frac{\$7.451.115 \times 30\%}{0,70} = \$3.193.335$$

- Impuesto pagado o retenido en el exterior, actualizado:

$$\text{US\$ } 5.143 \times 616,61 \times 1,007 = \$3.193.424$$

➤ Renta Bruta Global	\$42.564.450
----------------------	--------------

La determinación del crédito por impuesto extranjero se efectuó conforme a lo establecido en el Inciso segundo, N° 3 del artículo 41° C, de la Ley de Impuesto a la Renta:

“El crédito no podrá exceder del 30% de una cantidad tal que, al restarle dicho porcentaje, la cantidad resultante sea el monto neto de la renta percibida respecto de la cual se calcula el crédito. Si el impuesto pagado o retenido en el extranjero es inferior a dicho crédito, corresponderá deducir la cantidad menor”.

B.2 Diferencia de impuesto a devolver por concepto de PPM y/o retenciones

➤ Renta bruta global	\$42.564.450
➤ Rebajas a la renta bruta (Gtos. Presuntos Tope 15 UTA)	<u>\$(6.777.360)</u>
➤ Renta neta global o base imponible	\$35.787.090
➤ Impuesto Global Complementario, según tabla AT 2009	\$ 3.671.727
➤ Crédito por impuestos externos	<u>\$(3.193.335)</u>
➤ Impuesto Global Complementario determinado	\$ 478.392
➤ Retenciones efectuadas sobre honorarios de fuente chilena, actualizadas (\$1.500.000 x 1,028)	\$(1.542.000)

- PPM efectuados sobre rentas de fuente extranjera, actualizados
(\$739.932 x 1,000) \$(739.932)
- Saldo de retenciones y PPM a imputar a otros impuestos o \$(1.803.540)
solicitar su devolución según modalidad dispuesta en artículo 97º
de la LIR.

B.3 Registro en el Formulario Nº 22

El crédito determinado en la letra a) anterior se invocará mediante la declaración anual de Impuesto Global Complementario que le corresponde presentar a este contribuyente en el mes de abril del año tributario respectivo, en este caso 2009. Así, el registro en el Formulario Nº 22 debe realizarse de la siguiente forma:

- En el reverso del formulario se encuentra el Recuadro Nº 1, relativo a Honorarios, donde se deberán registrar los siguientes montos:

Rentas de 2ª Categoría		Renta Actualizada		Impuesto Retenido	
Honorarios Anuales Con Retención	461	15.420.000	492	1.542.000	+
Honorarios Anuales Sin Retención	545	7.451.115			+
Incrementos por imptos pagados o reter	856	3.193.335			+
Total Ingresos Brutos	547	26.064.450			=
Participación en Soc. de Profes. De 2cat	617				-
Monto Ahorro Previsional Voluntario	770	-			-
Gastos Efectivos (solo del total ingresos)	465				-
Gastos Presuntos: 30%, con tope \$ 6,777,360	494	6.777.360			-
rentas por presunción de asignación de zona al 889/75	850				-
Total Honorarios	467	19.287.090			=
Total Remuneraciones Directores S.	479		491		+
Total Rentas y Retenciones	618	19.287.090	619	1.542.000	=

(Trasladar línea 6 sólo Pers. Natu.) → (Trasladar línea 49 código 198)

- En el anverso del formulario, la declaración de impuestos se efectuará de la siguiente forma:

BASE		REN		IMPUESTOS		IMPUESTOS		IMPUESTOS	
5	Rentas determinadas según contabilidad simplificada. (Art. 14 ter). planillas, contratos y otras rentas.	604		109	16.500.000	+			
6	Rentas percibidas del Art. 42 N°2 (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) (Según Recuadro N°1).			110	19.287.090	+			
13	SUB TOTAL (Si declara impuesto Adicional trasladar a línea 41 ó 42).			158	35.787.090	=			
17	BASE IMPONIBLE DE GLOBAL COMPLEMENTARIO (Registre sólo si diferencia es positiva)			170	35.787.090	=			
18	Impuesto Global Complementario según tabla.	157			3.671.727	+			
31	Crédito por rentas extranjeras según Convenios para evitar Doble Tributación Internacional.	746			3.193.335	-			
32	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y/O DEBITO FISCAL DETERMINADO	304			478.392	=			
33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPUESTO				
47	Pagos Provisionales. (Ar. 84)	36	739.932	848	739.932	-			
50	Retenciones por rentas declaradas en línea 6	198	1.542.000	611	1.542.000	-			
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Internet)			305	1.803.540	=			
ROL UNICO TRIBUTARIO		01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres		
03	14.768.980 - 1	PÉREZ		AGUIRRE		CARLOS			
Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57									
56	SALDO A FAVOR	85	1.803.540	59	Impuesto Adeudado	90	-		
57	Menos: Saldo puesto a disposición de los socios (Según Recuadro N°6)	86		60	ajuste Art.72 línea 5	39	-		
DEVOLUCION SOLICITADA									
58	Monto	87	1.803.540	61	TOTAL A PAGAR (Líneas 57+58)	91	-		
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA									
301	Nombre Institución Bancaria	306	Número de Cuenta	62	MAS: Reajustes declaración fuera de	92			
	bco estado		678.709.665.453	63	MAS: Intereses y Multas declaración fi	93			
780	Tipo de Cuenta (Marque con una X según corresponda)	x	Cuenta Corriente	64	TOTAL A PAGAR (Líneas 59+60+61)	94	-		
			Cuenta Vista	NOTA: El Rol Unico Tributario, Nombre o Razón Social, Resultado Liquidación Anual Impuesto Renta, Domicilio, Comuna, Región y el resto de los datos de identificación son obligatorios.					
			Cuenta de Ahorro						

B.4 Requisitos adicionales

- El contribuyente deberá presentar los siguientes documentos, para efectos de acreditar las rentas percibidas los cuales servirán como base al momento de realizar su declaración:
- Certificado N°⁴⁹: por los honorarios de fuente chilena.
 - Declaración Jurada N° 1853⁵⁰: por los honorarios de fuente extranjera.

5.2.2 Situación en la que no existe convenio para evitar la doble tributación internacional

En este caso también utilizaremos los mismos antecedentes entregados en el caso planteado anteriormente, sin embargo, el contribuyente percibirá rentas por concepto de honorarios en el mismo mes de agosto de 2008 pero por servicios de honorarios prestados en Chile y en Bolivia.

⁴⁹ Ver Anexo N°4.
⁵⁰ Ver Anexo N° 6.

A. Antecedentes

➤ Honorarios brutos de fuente chilena, actualizados (\$15.000.000 x 1,028)	\$15.420.000
➤ Honorarios líquidos de fuente extranjera, convertidos a moneda nacional y actualizados (US\$ 12.000 x 616,61 = \$7.399.320 x 1,007)	\$ 7.451.115
➤ Otras rentas de fuente chilena, actualizadas	\$16.500.000

B. Cálculo Impuesto Global Complementario.

Los honorarios percibidos desde países con los cuales no existe convenio deben ser agregados al cálculo de base imponible del Impuesto Global Complementario:

➤ Honorarios brutos de fuente chilena.	\$15.420.000
➤ Honorarios líquidos de fuente extranjera.	\$ 7.451.115
➤ Otras rentas de fuente chilena, actualizadas	\$16.500.000
➤ Renta Bruta Global	<u>\$ 39.371.115</u>
- \$39.371.115 x 25% (Factor según tabla)	\$ 9.842.779
- Cantidad a rebajar según tabla.	\$ (5.275.045)
- Impuesto Global Complementario.	<u>\$ 4.567.734</u>

D. Registro en el Formulario Nº 22.

En primer lugar, debemos completar el Recuadro Nº 1 en el reverso del Formulario Nº 22, donde los honorarios de fuente extranjera deben ser registrados en el Código 545 siguiendo el curso normal del cálculo de un honorario sin retención:

RECUADRO N° 1: HONORARIOS	Rentas de 2ª Categoría	Renta Actualizada	Impuesto Retenido Actualizado	
	Honorarios Anuales Con Retención	461 15.420.000	492 1.542.000	+
	Honorarios Anuales Sin Retención	545 7.451.115		
	Incrementos por imptos pagados o retenidos	856		+
	Total Ingresos Brutos	547 22.871.115		
	Participación en Soc. de Profes. De 2cat	617		
	Monto Ahorro Previsional Voluntario	770 -		
	Gastos Efectivos (solo del total ingr)	465		
	Gastos Presuntos: 30%, con tope \$ 6.777.360	494 6.777.360		
	rentas por presunción de asignación de zona dl 889/75	850		
	Total Honorarios	467 16.093.755		
	Total Remuneraciones Directores S	479	491	+
	Total Rentas y Retenciones	618 16.093.755	619 1.542.000	

Posteriormente se deben trasladar los totales del Recuadro N° 1, al anverso del Formulario N°

22:

TIPOS DE RENTAS Y REBAJAS				EDITO POR IMPUESTO 1ª CATEGORÍA	RENTAS Y REBAJAS
6	Rentas percibidas del Art. 42 N°2 (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) (Según Recuadro N°1).				110 16.093.755 +
13	SUB TOTAL (Si declara impuesto Adicional trasladar a línea 41 ó 42).				158 16.093.755 =
17	BASE IMPONIBLE DE GLOBAL COMPLEMENTARIO (Registre sólo si diferencia es positiva)				170 16.093.755 =
18	Impuesto Global Complementario según tabla.			157 4.567.734	+ =
32	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y/O DEBITO FISCAL DETERMINADO			304 4.567.734	=
33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE	REBAJAS AL IMPUESTO	31 4.567.734 +
50	Retenciones por rentas declaradas en línea 6 (Recuadro N°1).	198 1.542.000	Retenciones por sueldos y pensiones declaradas en línea 9	54	611 1.542.000 -
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Internet)			305	3.025.734 =
ROL UNICO TRIBUTARIO		01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno
14.768.980 - 1		RUBIO		AGUIRRE J	
Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57					
56	SALDO A FAVOR		85 -	59 Impuesto Adeudado	90 3.025.734 +
57	Menos: Saldo puesto a disposición de los socios (Según Recuadro N°6)		86 -	60 ajuste Art. 72 línea 5:	39 -
DEVOLUCION SOLICITADA		Monto		61 TOTAL A PAGAR (Lineas 57+58)	91 3.025.734 =
58	Monto		87 -	RECARGOS POR DECLARACION FUERA DE PLAZO	
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA		Número de Cuenta		62 MAS: Reajustes declaración fuera de	92 +
301	Nombre Institución Bancaria	306	678.709.665.453	63 MAS: Intereses y Multas declaración	93 +
bco estado				64 TOTAL A PAGAR (Lineas 59+60+61)	94 3.025.734 =
780	Tipo de Cuenta (Marque con una X según corresponda)		NOTA: El Rol Único Tributario, Nombre o Razón Social, Resultado Liquidación Anual Impuesto Renta, Domicilio, Comuna, Región y el resto de los datos de identificación son obligatorios.		
		x Cuenta Corriente			
		Cuenta Vista			
		Cuenta de Ahorro			

En esta oportunidad al contribuyente le corresponde pagar una suma de \$3.025.734, por las rentas percibidas tanto en el extranjero como en Chile, además de los tributos que le hayan afectado por los ingresos percibidos en Bolivia. Situación contraria a si las remuneraciones hubiesen provenido de cualquier país con el cual Chile tiene vigente un convenio para evitar la doble tributación, como es en el Ejercicio N° 2, del punto 5.1 de éste capítulo:

Con Convenio	Sin Convenio	Diferencia
\$1.803.540	\$ (3.025.734)	\$ 1.222.194

Como se puede apreciar, el mayor costo por el que se ve afectado el contribuyente al encontrarse ante un escenario donde no existe convenio es de \$ 1.222.194.

5.3 Persona natural canadiense que se desempeña como trabajador dependiente en Chile.

Fuente: Oficio N° 154 DE 11.01.2002.

Una Sociedad Contractual Minera situada en Chile contrata a un ciudadano canadiense para el cual solicita el otorgamiento de una visa para él sujeta a contrato de trabajo en carácter de titular, y para su familia, en carácter de dependiente, la cual fue otorgada por el Ministerio. Determinar la tributación que le afecta a éste profesional si es contratado para desarrollar actividades técnicas como trabajador dependiente a contar del mes de marzo de 2008 con un sueldo de \$1.000.000.

A. En primer lugar es necesario señalar según indica el artículo 3° de la Ley de la Renta y el N° 8 del artículo 8° del Código Tributario, se entiende por 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. Por lo tanto el ciudadano canadiense, para los efectos de determinar la tributación que le afecta, es considerado sin residencia en Chile:

- Las rentas pagadas por la empresa empleadora chilena por los primeros seis meses de permanencia en el país, se afectarán con el Impuesto Adicional, en calidad de único a la renta, con tasa de 20% el cual debe ser enterado en arcas fiscales por el pagador de la renta mediante el Formulario N° 50 hasta el día doce del mes siguiente al de la cancelación de las remuneraciones (Inc. Segundo, artículo 60° de la LIR):

- Base Imponible \$1.000.000
- Impuesto a Pagar (\$1.000.000 x 20%) = \$ 200.000

La base imponible y el impuesto a pagar deberán declararse en los códigos (110) y (111), respectivamente, de la línea 31 durante los períodos comprendidos desde abril a octubre tal como se presenta a continuación:

30	Art. 60 inciso 2 Remuneraciones actividades científicas a extranjeros	20%	108		109		(*)
31	Art. 60 inciso 2 Remuneraciones actividades técnicas a extranjeros	20%	110	1.000.000	111	200.000	(*)
32	Art. 60 inciso 2 Remuneraciones actividades culturales a extranjeros	20%	267		68		(*)
33	Art. 60 inciso 2 Remuneraciones actividades deportivas a extranjeros	20%	83		84		(*)

- Luego del séptimo mes de permanencia en el país, es decir, en el mes de noviembre, el trabajador será considerado residente, tributando por las rentas pagadas en el país con el Impuesto Único de Segunda Categoría, ya que la remuneración es percibida como

trabajador dependiente con un contrato de trabajo. Este impuesto también debe ser retenido por la empresa pagadora de la remuneración y enterarse al Fisco dentro de los primeros doce días del mes siguiente al de su retención (Art. 74 N° 1 de la LIR).

- Base Imponible Impuesto Único Noviembre 2008	=	\$1.000.000
- \$1.000.000 x 5% (Factor según tabla)	=	\$ 50.000
- Cantidad a rebajar según tabla		\$ (25.188)
- Impuesto Único de Segunda Categoría		\$ 24.812

B. Por otro lado, si el trabajador acreditase fehacientemente que desde el primer día constituyó domicilio en el país, deberá ser calificado como domiciliado en Chile, afectándole a las rentas pagadas en el país el Impuesto Único de Segunda Categoría. Pudiendo ser pruebas fehacientes que el trabajador canadiense constituyó domicilio desde el primer día en Chile demostrar que:

- ✓ El trabajador se vino a Chile en virtud de un contrato de trabajo en calidad de trabajador dependiente.
- ✓ Se mudó al país con toda su familia (esposa e hijos).
- ✓ Arrendó una casa habitación en Chile y a la vez que sus hijos estudian en colegios del país.

C. Otro factor a considerar es la existencia de un convenio para evitar la doble tributación entre Chile y Canadá en el cual se estipula que ante el hecho de que una persona sea residente de uno o de ambos países deberá regirse por las normas internas de cada país. Ahora bien, para determinar de qué país será considerado residente el ciudadano canadiense se deberá tener en consideración lo establecido por el párrafo 2 del artículo 4° del convenio:

- ✓ *Dicha persona natural será considerada residente sólo del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará sólo residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);*
- ✓ *Si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona natural tiene su centro de intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará solo residente del Estado donde viva habitualmente;*

- ✓ *Si viviera habitualmente en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará sólo residente del Estado del que sea nacional;*
- ✓ *Si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados Contratantes resolverán el caso de acuerdo mutuo.*

Si conforme a la aplicación de esta disposición, el ciudadano canadiense se considera únicamente residente en Canadá, su tributación en Chile estará sujeta a lo establecido en el artículo 15 del Convenio:

“Los sueldos, salarios y otras remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado Contratante en razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en ese Estado (Canadá), a no ser que el empleo se realice en el otro Estado Contratante. Si el empleo se realiza de esa forma, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en ese otro Estado (Chile)”.

De este modo las rentas serán gravadas sin límite alguno en Chile y se le aplicará el régimen tributario descrito en el punto dos de la letra a), es decir, tributará por las rentas percibidas con Impuesto Único de Segunda Categoría.

5.4 Argentinos que prestan servicios profesionales en Chile y chilenos que prestan servicios profesionales en Argentina.

Fuente: Oficio N° 3.809, DEL 19.12.95

Remuneraciones canceladas a docentes de la Universidad Nacional San Juan Bosco de Comodoro Rivadavia, República de Argentina, cuando impartan cursos en la XI Región de Aysén y remuneraciones percibidas por profesionales chilenos presten servicios en dicha universidad. Ambas prestaciones se realizaron en cumplimiento del *Acuerdo de Colaboración e Intercambio de Capacitación Productiva entre la Provincia del Chubut, República de Argentina y la XI Región de Aysén, República de Chile*⁵¹. Los servicios fueron prestados en el mes de junio del año 2008, por los cuales los profesionales argentinos percibieron \$800.000 y los chilenos, por los servicios prestados en Argentina, percibieron \$1.000.000.

⁵¹ Suscrito el 17.10.71, y ratificado por protocolo administrativo, mediante Decreto Supremo N° 684, del ministerio de relaciones exteriores, publicado en el diario oficial de fecha 04 de agosto de 1994.

A. Análisis del convenio de no doble tributación entre Argentina y Chile.

Según plantea el Oficio N° 3.809, como las convenciones mencionadas en el planteamiento de este caso no se pronuncian respecto de la tributación que afectaría a los ingresos que se deriven por los servicios prestados, la situación tributaria de estos profesionales debe ceñirse a lo dispuesto en el convenio para evitar la doble tributación vigente entre Argentina y Chile, es decir:

Artículo 4º: Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas y del lugar de celebración de los contratos, las rentas, ganancias o beneficios de cualquier naturaleza que estas obtuvieren solo serán gravables en el estado contratante en que tales rentas, ganancias o beneficios tuvieron su fuente productora.

Artículo 13º: Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salmos, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, solo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados.

Lo anterior no se aplicará a los sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidas por:

- ✓ Las personas que prestaren servicio a un estado contratante, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas que solo serán gravables por ese estado, aunque los servicios se prestaren dentro del territorio del otro estado contratante y,
- ✓ Las tripulaciones de buques, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realicen tráfico internacional, que solo serán gravables por el estado contratante en cuyo territorio estuviere domiciliada la empresa a la que prestan servicio).

B. Análisis de la tributación y declaración en formulario.

B.1 Argentinos que prestan servicios profesionales en Chile.

En virtud de lo establecido en el artículo 13º del convenio, los servicios prestados por profesionales argentinos en Chile deberán gravar sus rentas en este país, es decir, se afectarán por los tributos establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta, siendo rentas exentas de tributación en Argentina.

En vista de que estas actividades están dentro del concepto de *científicas, técnicas, culturales o deportivas*, los ingresos obtenidos por los profesionales argentinos se gravarán con impuesto adicional, en calidad de único a la renta con tasa del 20% (Inc. 2º, Art. 60º LIR). Este tributo deberá aplicarse sobre la totalidad de las rentas percibidas, sin deducción alguna, y será retenido y enterado en arcas fiscales hasta el día doce del mes siguiente de su percepción mediante el Formulario N° 50:

- Base Imponible \$ 800.000
- Impuesto a Pagar (\$800.000 x 20%) \$ 160.000

La base imponible y el impuesto a pagar deberán declararse en los códigos (110) y (111), respectivamente, de la línea 31 dentro de los doce primeros días del mes siguiente al de su percepción, es decir, en el mes de julio:

		Tasa	Base Imponible				
30	Art.60 inciso 2 Remuneraciones actividades científicas a extranjeros	20%	108		109	(+)	
31	Art.60 inciso 2 Remuneraciones actividades técnicas a extranjeros	20%	110	800.000	111	160.000 (+)	
32	Art.60 inciso 2 Remuneraciones actividades culturales a extranjeros	20%	267		68	(+)	
33	Art.60 inciso 2 Remuneraciones actividades deportivas a extranjeros	20%	83		84	(+)	
34	Art.61 Renta nacional chilenos residentes en el extranjero	20%	86		87	(+)	
35	Art. 59 N° 2 inciso 2 Exención bienes y servicios exportables		97				
52 TOTAL A PAGAR DENTRO DEL PLAZO LEGAL (Suma líneas 1 a la 51)						91	160.000 (=)
53 Más IPC						92	(+)
54 Más Multas e Intereses						93	(+)
55 TOTAL A PAGAR CON RECARGO						94	160.000 (=)

Posteriormente en el mes de abril del año tributario 2009 deberán declararse en la línea 6 del Formulario N° 22 las rentas percibidas y el impuesto retenido rebajando de éste tributo las *retenciones y Pagos Previsionales Mensuales* efectuados en el ejercicio, actualizados, a través de la línea 47 del mismo formulario:

- Honorarios percibidos, actualizados: \$800.000 x 1,039 = \$831.200.
- Impuesto retenido, actualizado: \$800.000 x 10% = \$80.000 x 1,039 = \$83.120.

Rentas de 2ª Categoría		Renta Actualizada	Impuesto Retenido Actualizado	
Honorarios Anuales Con Retención	461	831.200	492	83.120 +
Honorarios Anuales Sin Retención	545	-		
Incrementos por imptos pagados o retenidos	856			
Total Ingresos Brutos	547	831.200		
Participación en Soc. de Profes. De 2cat	617			
Monto Ahorro Previsional Voluntario Art 770	770	-		
Gastos Efectivos (solo del total ingresos)	465			
Gastos Presuntos: 30%, con tope \$ 6,777.360	494	249.360		
rentas por presunción de asignación de zona 889/75	850			
Total Honorarios	467	581.840		
Total Remuneraciones Directores S.A.	479		491	
Total Rentas y Retenciones	618	581.840	619	83.120

(Trasladar línea 6 sólo Pers. Natu.) (Trasladar línea 50 código 198)

➤ Impuesto Global Complementario, determinado según tabla:

- 581.840 x 0,05 = 29.092
- Cantidad a rebajar = (23.285)
- Impto. Determinado = 5.807

➤ Pago Previsional Mensual declarado y pagado en Formulario Nº 50, actualizado:
\$160.000 x 1,039 = \$166.240.

6	Rentas percibidas del Art. 42 Nº2 (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.) (Seg. Social)			110	581.840	+				
13	SUB TOTAL (Si declara impuesto Adicional trasladar a línea 41 ó 42).			158	581.840	=				
17	BASE IMPONIBLE DE GLOBAL COMPLEMENTARIO (Registre sólo si diferencia es positiva)			170	581.840	=				
32	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y/O DEBITO FISCAL DETERMINADO	304	5.807	-						
33	IMPUESTOS		BASE IMPONIBLE		REBAJAS AL IMPUESTO					
47	Gastos Provisionales. (Ar. 8)	36	166.240	849	166.240	-				
50	Retenciones por rentas	198	83.120	611	83.120	-				
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Internet)			305	243.553	=				
ROL UNICO TRIBUTARIO		01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres			
			MOLINA				AXEL			
		14.768.980	-	1	Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57					
56	SALDO A FAVOR	85	-	+	59	Impuesto Adeudado	90	-	243.553	+
57	Menos: Saldo puesto a	86		-	60	Reajuste Art.72 línea 59	39		-	+
DEVOLUCION SOLICITADA					61	TOTAL A PAGAR (Lineas 57+58)	91	-	243.553	=
58	Monto	87	-	=	RECARGOS POR DECLARACION FUERA DE PLAZO					
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA					62	MAS: Reajustes declaración fuera de plazo	92			+
301	Nombre Institución Bancaria	306	Número de Cuenta		63	MAS: Intereses y Multas declaración fuera de plazo	93			+
			bco estado	678.709.665.453	64	TOTAL A PAGAR (Lineas 59+60+61)	94	-	243.553	=

De este modo el impuesto a pagar por este profesional argentino en Chile será de \$243.553, quien sólo tributará por las rentas percibidas en nuestro país. Respecto de la documentación a exigir a estos profesionales, con el fin de acreditar los impuestos retenidos ya sea en su país o en Chile son:

- ✓ El mismo documento que les sea solicitado en Argentina por la prestación de sus servicios, si conforme a las normas de su país no tengan obligación de emitir documento alguno, les corresponderá a los pagadores de los ingresos en Chile emitir una boleta de servicios de terceros mediante la cual se realizará la retención del impuesto adicional que corresponda, en este caso del 20%.
- ✓ El Formulario N° 3.464, denominado “*Certificado de situación tributaria en Chile para efectos de la aplicación de convenio para evitar la doble tributación*”, con el fin de acreditar la naturaleza y cuantía de las rentas e impuestos pagados o retenidos en Chile incluyendo las sumas exentas de tributación, y puede ser solicitado por contribuyentes con o sin domicilio o residencia en Chile⁵².

B.2 Chilenos que prestan servicios profesionales en Argentina

En vista de que los servicios son prestados en Argentina, los ingresos percibidos por su realización se afectarán con impuesto en dicho país conforme a su legislación interna y deberán ser declarados en Chile como rentas exentas en el Impuesto Global Complementario⁵³ a través de la línea 8 del Formulario N° 22, junto con las demás rentas exentas que pueda tener:

➤ Base Imponible Impuesto Global Complementario (Renta exenta) = \$1.000.000

- \$1.000.000 x 0,05 = \$ 50.000
- Cantidad a rebajar = \$ (23.285)
- Impto. Determinado = \$ 26.715

➤ Crédito proporcional por rentas exentas:

$$\frac{26.715}{1.000.000} \text{ (Línea 18)} = 0,027 \times 1.000.000 = 27.000$$

1.000.000 (Línea 17)

⁵² Ver Capítulo 4, sección certificados.

⁵³ Ver artículos 13° y 18°, del Convenio entre la República de Argentina y la República de Chile para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta, ganancia o beneficio y sobre el capital y el patrimonio.

8	Rentas exentas del Impuesto Global Complementario, (art. 54 N3) según instrucciones	606	152	1.000.000	+																				
13	SUB TOTAL (Si declara impuesto Adicional trasladar a línea 41 ó 42).		158	1.000.000	=																				
17	BASE IMPONIBLE DE GLOBAL COMPLEMENTARIO (Registre sólo si diferencia es positiva)		170	1.000.000	=																				
18	Impuesto Global Complementario según tabla.		157	26.715	+																				
21	Crédito proporcional por rentas exentas declaradas en línea 8. (Art. 56 N2)		136	27.000	-																				
32	IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO Y/O DEBITO FISCAL DETERMINADO		304	85	=																				
33	IMPUESTOS	BASE IMPONIBLE	REBAJAS AL IMPUESTO	31	85 +																				
55	RESULTADO LIQUIDACION ANUAL IMPUESTO RENTA (Si el resultado es negativo o cero, deberá declarar por Internet)		305	85	=																				
<table border="1"> <tr> <td>ROL UNICO TRIBUTARIO</td> <td>01</td> <td>Apellido Paterno o Razón Social</td> <td>02</td> <td>Apellido Materno</td> <td>05</td> <td>Nombres</td> </tr> <tr> <td>14.687.012 - 1</td> <td colspan="2">MUÑOZ</td> <td colspan="3">ANDRES</td> </tr> <tr> <td colspan="7" style="text-align: center;">Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57</td> </tr> </table>						ROL UNICO TRIBUTARIO	01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres	14.687.012 - 1	MUÑOZ		ANDRES			Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57						
ROL UNICO TRIBUTARIO	01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres																			
14.687.012 - 1	MUÑOZ		ANDRES																						
Si el resultado es positivo, trasládalo a línea 57																									
56	SALDO A FAVOR	85	85	+	59	Impuesto Adeudado	90	-	+																
57	Menos: Saldo puesto a	86		-	60	Reajuste Art.72 línea 59	39	-	+																
DEVOLUCION SOLICITADA						61	TOTAL A PAGAR (Lineas 57+58)	91	-	=															
58	Monto	87	85	=	RECARGOS POR DECLARACION FUERA DE PLAZO																				
SOLICITO DEPOSITAR REMANENTE EN CUENTA CORRIENTE O DE AHORRO BANCARIA						62	MAS: Reajustes declaración fuera de pla	92		+															

Por efectos de lo estipulado en el convenio vigente entre Chile y Argentina, el profesional chileno obtendrá una devolución de \$85 luego de rebajar como crédito las rentas percibidas en Argentina (exentas).

5.5 Pensiones y fondos de jubilación obtenidos por chilenos en el exterior

Fuente: Ordinario N° 327, de 27.01.2003.

Un chileno que ha vivido ininterrumpidamente por más de 30 años en los Estados Unidos y que ha jubilado, percibe hoy una pensión de jubilación de US\$5.000 mensuales, los cuales les serán emitidos en forma bancaria, y un fondo de jubilación de US\$ 500.000 desea radicarse en Chile y traer su fondo de jubilación.

A. Análisis de la tributación en Chile.

En relación a la pensión de jubilación, el artículo 17 N° 17 de la Ley de Impuesto a la Renta establece que no constituyen renta las pensiones o jubilaciones de fuente extranjera, por lo cual toda persona de nacionalidad chilena o extranjera, con residencia o domicilio en Chile, que perciba una pensión o jubilación desde el extranjero no estará obligada a pagar ningún impuesto por tales ingresos en Chile.

Con respecto al fondo de jubilación tampoco existe obligación de declarar y pagar impuestos en Chile sobre tales recursos, ya que éstos son de fuentes extranjera y fueron obtenidos por una persona sin domicilio ni residencia en el país, los cuales, conforme a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 3° de la Ley de la Renta, se encuentran fuera de la aplicación de las normas del texto legal antes mencionado.

Lo indicado anteriormente será sin perjuicio de la tributación que corresponda aplicar respecto de las rentas, utilidades o beneficios que obtengan producto de las inversiones realizadas en el país con dichas pensiones o fondos de fuente extranjera.

CONCLUSIÓN

Conforme a lo investigado queda claro que si bien para Chile resulta ser muy atractiva la constante movilidad que se ha generado entre los profesionales de un país y otro, resulta de suma importancia considerar la gran diferencia existente respecto de la aplicación de principios entre los países para grabar las rentas y de cómo la residencia o el domicilio determinan la tributación de la renta según su fuente, esto es en resumen que:

- *Toda persona domiciliada o residente en Chile:* Pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él (fuente mundial).

- *Toda persona no domiciliada ni residente en Chile:* Estará sujeta a impuestos sobre sus rentas de fuente chilena, por no ser considerado domiciliado ni residente durante los primeros seis meses.

Esta situación puede generar en muchas ocasiones que los contribuyentes se vean obligados a pagar impuestos tanto en su país de procedencia como en el país donde se prestan los servicios viéndose sometidos a una doble imposición, hecho que constituye un fuerte obstáculo para el desarrollo de negocios, empresas y servicios transfronterizos, como⁵⁴:

- a. Encarecimiento de bienes y servicios de origen extranjero, debido a que una misma renta será gravada en más de una oportunidad.
- b. Elevación de los costos y del flujo en general de capitales del exterior, requeridos para programas de inversión y producción.
- c. Obstaculización del suministro de conocimientos tecnológicos que contribuyen al desarrollo industrial.
- d. Establecimiento de barreras que dificultan e imposibilitan el libre acceso a los mercados internacionales de comercio, capital y tecnología.

En vista de lo planteado es durante el desarrollo de este trabajo se ha buscado demostrar tanto de forma teórica como práctica la gran importancia y aporte de los convenios para evitar la doble tributación celebrados por Chile con distintos países, de lo cual se han observado ciertos beneficios como:

⁵⁴ARRIOJA, A. V. La doble tributación internacional. [en línea] México, Universidad Iberoamericana. <<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/12/pr/pr2.pdf>> [consulta: 16 marzo 2009]

- a. Permitir a los profesionales conocer de forma clara las características y el monto del impuesto que les correspondería pagar al realizar alguna prestación de servicios en el extranjero, reduciendo de este modo el riesgo al que se exponen al efectuar operaciones con países con los que no existe este tipo de convenios.
- b. Promover la inversión privada en los países en desarrollo, asegurando que los beneficios tributarios otorgados por un país en desarrollo no sean anulados por el sistema tributario del otro Estado contratante⁵⁵.
- c. Fomentar la transferencia de tecnología y evitar el freno al desarrollo económico y a las inversiones extranjeras⁵⁷.
- d. Proteger a los contribuyentes de ambos Estados contratantes y dar estabilidad a las normas tributarias, evitando con esto una carga excesiva e injusta para éstos⁵⁷.
- e. Prevenir la discriminación y garantizar la igualdad de tratamiento entre nacionales y extranjeros⁵⁷.
- f. Facilitar la expansión de las empresas tanto en los países en desarrollo como en los países desarrollados⁵⁷.
- g. Combatir la evasión y elusión de impuestos, al contar con una mayor información a nivel internacional⁵⁷.

Junto con lo anterior, también se ha observado que producto de la celebración de los convenios es que se han realizado algunas actualizaciones a las normativas contenidas en la Ley de Impuesto a la Renta, las cuales se encuentran relacionadas principalmente con la incorporación del artículo 41º C a la ley cuyo contenido se refiere a la tributación de los contribuyentes domiciliados en Chile que perciben rentas extranjeras clasificadas en la Segunda Categoría, es decir, las rentas del trabajo dependiente o independiente. Este hecho ha sido un notable avance puesto que dichas rentas no se encontraban reguladas de forma separada en esta normativa de este modo, gracias a las modificaciones indicadas, los contribuyentes de la Segunda Categoría logran disminuir considerablemente la carga tributaria a la que se ven afectados al momento de prestar sus servicios en el exterior ya que producto de la aplicación del crédito logran obtener un beneficio casi inmediato, puesto que no se trata de un diferimiento de impuestos si no más bien de una disminución de los tributos ya pagados en el extranjero optimizando de este modo su carga tributaria, esta situación ha quedado demostrada a través del desarrollo algunos de los ejercicios

⁵⁵ Página Web S.I.I. www.sii.cl

incluidos en el último capítulo de este trabajo donde es evidente el mayor costo tributario a que se verían sometidos al prestar servicios en países con los que no se ha celebrado un convenio de no doble tributación.

Por otro lado una distinción importante que podemos rescatar entre los tratados para evitar la doble tributación y el artículo 41º C es que este último se refiere principalmente al procedimiento a seguir con respecto a la determinación del crédito y los tratados actúan como un complemento a las disposiciones tributarias vigentes en Chile, sin embargo, siempre primará lo establecido en el convenio por sobre la norma.

Finalmente se puede apreciar que todo lo planteado permite que Chile pase a ser más atractivo para los demás países, fomentando el intercambio de servicios y abriendo puertas para aquellos profesionales que busquen ejercer en el extranjero. Además el desarrollo de este trabajo ha sido de gran utilidad para comprender de forma más acabada la tributación que afecta a chilenos y extranjeros por la prestación de sus servicios mediante el análisis completo de distintos escenarios y será de gran ayuda para estudiantes o profesionales que se interesen en esta área relacionada con la tributación internacional.

BIBLIOGRAFÍA

CORONADO, N. R. 2001. Doble tributación internacional. Magril Ltda. pp. 7-14. Chile

SUPLEMENTO DECLARACIÓN RENTA. 2009. Chile. 112p.

CHILE. 1974. DL N° 824: Ley sobre impuesto a la renta.

CHILE. 1974. DL N° 830: Código Tributario.

CHILE. Ministerio de Justicia. 2000. DFL N° 1: Código Civil.

CONTRERAS, H. / GONZALES L. 2006. Curso práctico de impuesto a la renta. Cepet editorial. 756p.

OTÁROLA A. Tributación Internacional. En: Manual de consultas tributarias. Asociación de Fiscalizadores de Impuestos Internos. N° 343. Ediciones Técnicas Tributarias.

VEGA R. 2004. Doble imposición internacional. La estrella, Iquique, Chile, 5 de mayo.

JAQUE. J. 2008. Tributación Internacional. En MAGISTER gestión tributaria: impuesto adicional. Concepción, Universidad del Bío Bío, Facultad de Ciencias Empresariales.

SEGURA. A. 2008. Tributación Internacional. En MAGISTER gestión tributaria: tratados de doble tributación. Concepción, Universidad del Bío Bío, Facultad de Ciencias Empresariales.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS [en línea]

< <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/tlc.htm> > [consulta: 16 marzo 2009]

BIBLIOTECA DEL CONGRESO NACIONAL [en línea]

<http://www.bcn.cl/carpeta_temas/temas_portada.2005-11-9.5590492629/area_2.2005-12-01.2439583052> [consulta: 01 abril 2009]

MARGAN, H. B. Tesis para evitar la doble tributación en el campo internacional en materia del impuesto sobre la renta basada en la teoría de la fuente del ingreso gravable. Universidad Nacional Autónoma de México. [en línea] México, <<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/rap/cont/3/pr/pr9.pdf>> [consulta: 16 marzo 2009]

ARRIOJA, A. V. La doble tributación internacional. [en línea] México, Universidad Iberoamericana. <<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/12/pr/pr2.pdf>> [consulta: 16 marzo 2009]

SANCHEZ N. La doble imposición internacional. [en línea] España, <http://www.ces.gva.es/pdf/trabajos/articulos/revista_16/art2-rev16.pdf> [consulta: 20 marzo 2009]

COLEGIO DE CONTADORES. 2008. Situación tributaria de los ingresos por servicios personales prestados en el exterior [en línea] <http://www.colegioaudidores.cl/noticias_i.htm> [consulta: 16 mayo 2009]

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE LA LAGUNA. [en línea] México, <www.ual.edu.mx/Biblioteca/Derecho_Fiscal/Pdf/Unidad_10.pdf> [consulta: 17 junio 2009]

TERMINOS FINANCIEROS <<http://www.terminosfinancieros.com.ar/definicion-valor-nominal-80>> [consulta: 16 agosto 2009]

MANUAL DE CONSULTAS TRIBUTARIAS.2008. Análisis de las disposiciones que regulan el crédito en Chile y ejemplos de aplicación. 341p.

CIRCULAR N° 33 DEL 30 DE JUNIO DEL 2005. Aplicación de cláusula de nación más favorecida contenida en el convenio suscrito entre Chile y Canadá, a servicios prestados por personas naturales. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2005/circu33.htm>> [consulta: 20 agosto 2009]

TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL. En: Manual de consultas tributarias. Pp. 341-345. Chile.

OFICIO N° 3.778, DEL 28 DE SEPTIEMBRE DE 2005. Absuelve consultas relacionadas con el contrato de consultorías de servicios, en participación en licitación pública, en país extranjero, respecto de los impuestos del Decreto Ley N° 825 y de la Ley de la Renta. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2005/renta/ja1022.htm>> > [consulta: 23 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Argentina y la República de Chile para evitar la doble Tributación en materia de impuestos sobre la renta, ganancia o beneficio y sobre el capital y el patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chileargen.htm>> [consulta: 23 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República federativa del Brasil para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación al

impuesto sobre la renta. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chibra.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y Canadá para evitar la doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chican.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República de Corea para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chilecorea.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República de Croacia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_croacia.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Reino de Dinamarca para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio y su protocolo. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_dinamarca.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República del Ecuador para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a La Renta y al Patrimonio y su Protocolo. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chiecu.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a La Renta y al Patrimonio. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_espana.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República Francesa. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/francia.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile e Irlanda para

evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y a las Ganancias de Capital y su Protocolo. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_irlanda.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Gobierno de Malasia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_malasia.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Gobierno de Malasia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_malasia.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble Imposición e impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y al Patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chimex.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Reino de Noruega para evitar la doble Imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chinor.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre el Gobierno de la República de Chile y el Gobierno de Nueva Zelandia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal con relación a los impuestos a la renta. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_nueva_zelandia.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República del Paraguay para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto y al patrimonio y su protocolo. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/paraguay.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República de Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, su Protocolo y el Protocolo Modificadorio. [en línea] Chile,

<<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chiper.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre el gobierno de la República de Chile y el gobierno de la República de Polonia para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la Renta y al Patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chipol.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y la República Portuguesa para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y su Protocolo. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/portugal.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal con relación a los impuestos a la renta y sobre las ganancias de capital. [en línea] Chile, <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/chile_reinounido.htm> [consulta: 24 agosto 2009]

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Convenio entre la República de Chile y el Reino de Suecia para evitar la doble imposición y para prevenir la evasión fiscal en relación a los impuestos a la renta y al patrimonio. [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/convenios/suecia.htm>> [consulta: 24 agosto 2009]

SENADO DE LA REPÚBLICA DE CHILE [en línea] <<http://www.senado.cl>> [consulta: 28 agosto 2009]

BUSTOS B. J. Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición. [en línea] España, <http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_09_01.pdf> [consulta: 28 agosto 2009]

FAJARDO J. Impuesto de Primera Categoría. En: Impuesto a la Renta, teoría y práctica. 105p.

CIRCULAR N°62, DEL 24 DE NOVIEMBRE DEL 2005. Aplicación de cláusula de nación más favorecida en los convenios suscritos con Canadá, Dinamarca y México. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2005/circu62.htm>> [consulta: 12 octubre 2009]

RESOLUCION EXENTA N°109 DEL 10 DE DICIEMBRE DEL 2004. Reemplaza Res. Ex. N°67 de 02.12.2003, sobre obligación de presentar declaración jurada anual sobre rentas de fuente extranjera e impuestos pagados en el exterior, fija nuevo modelo de formulario y procedimiento de

presentación. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2004/reso109.htm>> [consulta: 25 octubre 2009]

RESOLUCION EXENTA, DEL 08 DE SEPTIEMBRE DEL 2004. Modifica resolución ex. N° 27 de 2001 y agrega nueva línea en el Formulario 50 para declarar impuesto que se indica. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2004/reso87.htm>> [consulta: 25 octubre 2009]

RESOLUCION EXENTA, DEL 23 DE SEPTIEMBRE DEL 2005. Nuevo diseño para el Formulario 50 sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2005/reso94.htm>> [consulta: 25 octubre 2009]

CIRCULAR N° 05, DEL 19 DE ENERO DE 1999. Instrucciones sobre modificaciones introducidas al párrafo 6° del Título II de la Ley de la Renta, sobre normas relativas a la doble tributación internacional de la renta, por la ley N° 19.506, de 1997. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/1999/circu05.htm>> [consulta: 03 noviembre 2009]

OFICIO N° 3.809, DEL 19 DE DICIEMBRE DE 1995. Actual ley sobre Impuesto a la Renta - artículo 10°. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/1995/renta/ene272.htm>> [consulta: 10 noviembre 2009]

OFICIO N° 154 DE 11 DE ENERO DE 2002. Tributación que afecta a persona extranjera que desarrolla actividad en el país. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2002/renta/ja248.htm>> [consulta: 10 noviembre 2009]

ORDINARIO N° 327, de 27 DE ENERO DE 2003. Situación tributaria de pensiones y fondos de jubilación obtenidos en el exterior. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2003/renta/ja445.htm>> [consulta: 10 noviembre 2009]

OPERACIÓN RENTA 2009. Normativa para la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondiente al año tributario 2009. Servicio de Impuestos Internos Chile.

CIRCULAR N° 57 DE 16 DE OCTUBRE DE 2009. Beneficiario efectivo y normas antiabuso en los convenios para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal con relación a los

impuestos a la renta y sobre el patrimonio suscritos por Chile. Servicio de Impuestos Internos [en línea] Chile, <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2009/circu57.htm>> [consulta: 22 diciembre 2009]

CONVENIOS de doble tributación. Diario Estrategia, Santiago, Chile, 22 diciembre, 2009. 2p.

ANEXOS

ANEXO N°1

Convenios vigentes celebrados por Chile.

Los convenios celebrados por Chile bajo el modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), se mencionan a continuación en orden de entrada en vigencia⁵⁶:

- Canadá: Publicado en el diario oficial el 08 de febrero del 2000.
- México: Publicado en el diario oficial el 08 de febrero del 2000.
- Corea del Sur: Publicado en el diario oficial el 20 de Octubre del 2003.
- Noruega: Publicado en el diario oficial el 20 de Octubre del 2003.
- Brasil: Publicado en el diario oficial el 24 de Octubre del 2003.
- Ecuador: Publicado en el diario oficial el 05 de Enero del 2004.
- Perú: Publicado en el diario oficial el 05 de Enero del 2004.
- España: Publicado en el diario oficial el 24 de Enero del 2004.
- Polonia: Publicado en el diario oficial el 27 de Marzo del 2004.
- Dinamarca: Publicado en el diario oficial el 10 de Febrero del 2005.
- Croacia: Publicado en el diario oficial el 16 de Febrero del 2005.
- Reino Unido: Publicado en el diario oficial el 16 de Febrero del 2005.
- Suecia: Publicado en el diario oficial el 18 de Abril del 2006.
- Nueva Zelandia: Publicado en el diario oficial el 4 de Septiembre del 2006.
- Francia: Publicado en el diario oficial el 14 de Septiembre del 2006.
- Malasia: Publicado en el diario oficial el 2 de Octubre del 2008.
- Paraguay: Publicado en el diario oficial el 2 de Octubre del 2008.
- Irlanda: Publicado en el diario oficial el 28 de Octubre del 2008.
- Portugal: Publicado en el diario oficial el 28 de Octubre del 2008.

Los tratados más utilizados son los elaborados por la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), el primero de estos se inclina por gravar las rentas bajo el principio de la fuente y el segundo da un mayor énfasis al principio de residencia.

Anexo 2

Formulario N°22 (Anverso)

⁵⁶ Página Web S.I.I. www.sii.cl

Empleador, Habilitado o Pagador :.....
 RUT N° :.....
 Dirección :.....
 Giro o Actividad :.....

**CERTIFICADO SOBRE SUELDOS, PENSIONES O JUBILACIONES Y OTRAS RENTAS
SIMILARES**

CERTIFICADO N°.....

Ciudad y fecha.....

El Empleador, Habilitado o Pagador,....., certifica que al Sr.....RUT N°....., en su calidad de empleado dependiente, jubilado, pensionado o montepiado, según corresponda, durante el año 19...., se le han pagado las rentas que se indican y sobre las cuales se le practicaron las retenciones de impuestos que se señalan:

PERIODOS (1)	SUELDO, JUBILACION O PENSION BRUTA (2)	COTIZACIÓN PREVISIONAL DE CARGO DEL TRABAJADOR O PENSIONADO (3)	RENTA IMPONIBLE AFECTA AL IMPUESTO UNICO DE SEGUNDA CATEGORIA (2)(3)=(4)	IMPUESTO UNICO RETENIDO (5)	MAYOR RETENCION DE IMPTO. SOLICITADA ART. 88 L.L.R (6)	FACTOR ACTUALIZACION (7)	MONTOS ACTUALIZADOS		
							RENTA AFECTA AL IMP.TO. UNICO DE 2ª CATEGORIA (4) * (7) = (8)	IMP.TO. UNICO RETENIDO (5) * (7) = (9)	MAYOR RETENCION DE IMP.TO. SOLICITADA ART. 88 L.L.R. (6) * (7) = (10)
Enero 19..	\$	\$	\$	\$	\$	1...	\$	\$	\$
Febrero						1...			
Marzo						1...			
Abril						1...			
Mayo						1...			
Junio						1...			
Julio						1...			
Agosto						1...			
Septiembre						1...			
Octubre						1...			
Noviembre						1...			
Diciembre						1.00			
TOTALES	\$	\$	\$	\$	\$..	\$	\$	\$

Se extiende el presente certificado en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 6509, del Servicio de Impuestos Internos, publicada en el Diario Oficial de fecha 20 de Diciembre de 1993.

 Nombre, N° RUT y Firma del Empleador,
 Habilitado o Pagador o del representante
 legal en su caso

ANEXO N° 4.

Nombre o Razón Social de la Empresa :.....
 RUT N° :.....
 Dirección :.....
 Giro o Actividad :.....

CERTIFICADO SOBRE HONORARIOS

CERTIFICADO N°.....

Ciudad y fecha.....

La empresa, sociedad o institución ⁵⁷, certifica que al Sr.....RUT N°..... durante el año 19..., se le han pagado las siguientes rentas por concepto de, y sobre las cuales se le practicaron las retenciones de impuestos que se señalan:

PERIODOS (1)	HONORARIO BRUTO (2)	RETENCIÓN DE IMPUESTO (3)	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN (4)	MONTOS ACTUALIZADOS	
				HONORARIO BRUTO (2)*(4)=(5)	RETENCIONES DE IMPUESTO (3)*(4)=(6)
ENERO 19...	\$	\$	1,...	\$	\$
FEBRERO			1,...		
MARZO			1,...		
ABRIL			1,...		
MAYO			1,...		
JUNIO			1,...		
JULIO			1,...		
AGOSTO			1,...		
SEPTIEMBRE			1,...		
OCTUBRE			1,...		
NOVIEMBRE			1,...		
DICIEMBRE			1,0		
TOTALES	\$	\$	-.-	\$	\$

Se extiende el presente certificado en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución Ex. N° 6509 del Servicio de Impuestos Internos, publicada en el Diario Oficial de fecha 20 de Diciembre de 1993.

 Nombre, N° RUT y Firma del dueño
 o representante legal de la empresa,
 sociedad o institución, según
 corresponda

⁵⁷ Excepto las sociedades anónimas.

ANEXO Nº 5: Declaración jurada anual sobre rentas de fuente extranjera.



DECLARACION JURADA ANUAL SOBRE RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA

AÑO TRIBUTARIO 20__

F 1853

FOLIO

Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE

ROL UNICO TRIBUTARIO	NOMBRE O RAZON SOCIAL		
DOMICILIO POSTAL		COMUNA	
CORREO ELECTRONICO		FAX	TELEFONO

Sección B: ANTECEDENTES DE LAS RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA

ANTECEDENTES DEL PAGADOR DE LA RENTA					ANTECEDENTES DE LA RENTA					
Nº	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL DEL PAGADOR DE LA RENTA	TAX - ID	CÓDIGO PAIS FUENTE DE LA RENTA	TIPO DE RELACION	TIPO DE RENTA	MONTO RESULTADO BRUTO		IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO	RENDA PERCIBIDA	TOPE CREDITO POR IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO POR CADA RENTA PERCIBIDA
						RENDA	PERDIDA EN OP. ART. 17 N°8 Y 20 N°2 Y/O 5, L/R			

Sección C: APLICACIÓN DEL CREDITO Y RESUMEN DE LA DECLARACIÓN

APLICACIÓN DE CRÉDITOS SIN CONVENIO DE DOBLE TRIBUTACIÓN		APLICACIÓN DE CRÉDITOS CON CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN			ANTECEDENTES DE LA RENTA					TOTAL CASOS INFORMADOS
TOTAL DE TOPE DE CRÉDITO DEL EJERCICIO	IMPUTADO A 1ª CATEGORÍA	TOTAL DE TOPE CRÉDITO DEL EJERCICIO	IMPUTADO A 1ª CATEGORÍA	TRANSFERIDO AL IMPTO. GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL DE LOS EMPRESARIOS, SOCIOS O ACCIONISTAS	MONTO RESULTADO BRUTO (RENDA)	MONTO RESULTADO BRUTO (PERDIDA EN OP. ART. 17 N°8 Y 20 N°2 Y/O 5, L/R)	IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO	RENDA PERCIBIDA	TOTAL DE TOPES DE CRÉDITO POR IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO	

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE TODOS LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESNTE DOCUMENTO SON LA EXPRESIÓN FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

RUT REPRESENTANTE LEGAL

Anexo N° 6: Instrucciones de llenado declaración jurada anual sobre rentas de fuente extranjera.

INSTRUCCIONES Formulario 1953 "Declaración Jurada Anual sobre Rentas de Fuente Extranjera"	
<p>1. Esta declaración debe ser presentada, por los contribuyentes con domicilio u residencia en Chile que en conformidad con las disposiciones contenidas en los artículos 1º, 41º A, 41º B, 41º C de la Ley sobre Impuesto a la Renta, obtengan rentas de fuente extranjera, las cuales padieren o no haber estado sujetas a impuestos, debiendo informar sobre el detalle de las rentas percibidas o devengadas, según corresponda y los impuestos pagados o retenidos en el extranjero durante el año calendario anterior o el impuesto adelantado hasta el ejercicio siguiente en el caso de las agencias y otros establecimientos permanentes.</p> <p>2. Se debe identificar el tipo de Declaración en el cuadro correspondiente (Original u Rectificatoria), marcando con una "X" si es original o rectificatoria, indicando el RUT y Folio de la declaración anterior en caso de tratarse de la segunda.</p> <p>3. En esta declaración se deberá incluir el valor histórico de la renta en pesos, de acuerdo al tipo de cambio existente a la fecha de devengo o percepción de la renta.</p> <p>4. Plazo de Presentación: Antes del 15 de Marzo de cada año.</p> <p>5. Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE. Se debe identificar al contribuyente beneficiario de la renta, indicando su número de RUT, nombre o Razón Social, domicilio postal, correo, correo electrónico, número de fax y número de teléfono (en los dos últimos casos se debe anotar el número incluyendo su código de llamado directo).</p> <p>Sección B: ANTECEDENTES DE LAS RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA Antecedentes del deudor o pagador de la renta</p> <p>6. En la columna "Nombre o Razón Social del deudor o pagador de la renta". Deberá registrarse el nombre o la razón social de la persona natural o jurídica extranjera deudora o pagadora de la renta, debiendo utilizarse una sola línea por cada operación.</p> <p>7. En la columna "Tax ID". Deberá registrarse el código de administración tributaria o de identificación tributaria que tiene el deudor o pagador de la renta en su país de residencia.</p> <p>8. En la columna "Código País fuente de la renta". Indicar la sigla del país de residencia del deudor o pagador de la renta, de acuerdo a la lista que se encuentra para tal efecto en el suplemento tributario de Declaraciones Juradas.</p> <p>Antecedentes de la Renta</p> <p>9. En la columna "Tipo de Renta". Indicar el número correspondiente al concepto asociado por el cual el contribuyente que informa obtiene la renta en el extranjero, según la clasificación siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Rentas de bienes inmuebles. 2) Rentas empresariales. 3) Rentas de agencias o establecimientos permanentes. 4) Rentas de empresas de transporte internacional. 5) Dividendos en general. 6) Dividendos de una participación sustancial en el capital. 7) Intereses provenientes de bancos y compañías de seguros, de bonos y valores que son regular y sustancialmente transados en una bolsa de valores reconocida. 8) Intereses por la venta a crédito de maquinarias y equipos. 9) Intereses en general. 10) Regalías pagadas por el uso o el derecho al uso de equipos industriales, comerciales o científicos. 11) Regalíos en general. 12) Ganancias por la enajenación de bienes inmuebles. 13) Ganancias por la enajenación de bienes muebles de un establecimiento permanente. 14) Ganancias por la enajenación de buques y aeronaues. 15) Ganancias por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad en general. 16) Ganancias por la enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad cuyo activo consista o ha consistido principalmente en bienes inmuebles. 17) Ganancias por enajenación de acciones u otros derechos representativos del capital de una sociedad en la cual se tiene una participación sustancial en el capital. 18) Ganancias de Capital en general. 19) Rentas por servicios personales independientes cuando la persona permanezca más de 183 días o tiene una base fija. 20) Rentas por servicios personales independientes en general. 21) Remuneraciones por servicios personales dependientes. 22) Participaciones de dividendos. 23) Rentas de artistas y deportistas. 	<p>24) Pensiones en general.</p> <p>25) Pensiones alimenticias u otros pagos de manutención.</p> <p>26) Otras rentas con derecho a crédito.</p> <p>27) Otras rentas sin derecho a crédito.</p> <p>10. En la columna "Fecha de devengo o percepción de la renta". Registre la fecha (DD-MM-AAAA) en la cual se devengó o percibió efectivamente la renta obtenida en el extranjero, de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.</p> <p>11. En la columna "Monto Renta Bruta, sin deducción alguna". Registre el valor total de la renta, sin dársele de ella los montos exentos y/o no gravados e impuestos pagados, considerando el tipo de cambio a la fecha declarada en la columna "Fecha de devengo o percepción de la renta".</p> <p>12. En la columna "Impuesto Adelantado, Devengado, Retenido o Pagado en el extranjero". Registre el monto de impuesto adelantado, pagado o retenido en el extranjero correspondiente a la renta obtenida que se declara.</p> <p>13. En la columna "Renta Percibida / Devengada". Registre el monto de renta líquida percibida o devengada por el contribuyente declarante, según corresponda.</p> <p>Sección C: APLICACIÓN DEL CREDITO. En esta sección el declarante debe registrar la aplicación de los créditos establecidos en los artículos 41º A, 41º B y 41º C de la Ley de Impuesto a la Renta.</p> <p>Aplicación de Créditos sin Convenio de Doble Tributación</p> <p>14. En el recuadro "Remanente Crédito Año Anterior, Actualizado". Registre el monto de crédito, por impuestos pagados en el extranjero, que no fue utilizado el año anterior y que quedó como remanente para este año, actualizado.</p> <p>15. En el recuadro "Crédito del Ejercicio". Registre la suma total de los montos de créditos declarados, actualizado.</p> <p>16. En el recuadro "Imputado a 1º Categoría". Registre el monto del crédito exento, efectivamente imputado durante el ejercicio, al Impuesto de Primera Categoría.</p> <p>17. En el recuadro "Saldo Ejercicio Siguiente". Registre el resultado de la suma de las cantidades registradas en los recuadros "Remanente Crédito Año Anterior, Actualizado" y "Crédito del Ejercicio" menos el crédito "Imputado a 1º Categoría".</p> <p>Aplicación de Créditos con Convenio de Doble Tributación</p> <p>18. En el recuadro "Remanente Crédito año Anterior, Actualizado". Registre el monto de crédito, por impuestos pagados en el extranjero, que no fue utilizado el año anterior y que quedó como remanente para este año, actualizado.</p> <p>19. En el recuadro "Crédito del Ejercicio". Registre la suma total de los montos de créditos declarados, actualizado.</p> <p>20. En el recuadro "Imputado a 1ª Categoría". Registre el monto del crédito exento, efectivamente imputado durante el ejercicio, al Impuesto de Primera Categoría.</p> <p>21. En el recuadro "Transferido al Global Complementario o Adicional de las empresas, socios o accionistas". Registre el monto del crédito que se traspasó como crédito del Impuesto Global Complementario del empresario, socio o accionista de la empresa inversionista.</p> <p>22. En el recuadro "Saldo Ejercicio Siguiente". Registre el resultado de la suma de las cantidades registradas en los recuadros "Remanente Crédito año Anterior, Actualizado" y "Crédito del Ejercicio" menos el crédito "Imputado a 1ª Categoría" y el crédito "Transferido al Global Complementario o Adicional de los empresarios, socios o accionistas".</p> <p>Cuadro Resumen Final de la Declaración</p> <p>23. Cuadro Resumen Final de la Declaración: "Total de Casos Informados" corresponde al número total de los casos que se está informando a través de la primera columna de esta Declaración Jurada, los que deben numerarse correlativamente.</p>

Anexo N° 7: Declaración Jurada Anual sobre Exención de Impuesto Adicional Art. 59 N°2

	Declaración Jurada Anual sobre Exención de Impuesto Adicional Art. 59 N°2 AÑO TRIBUTARIO 2007	F1854											
Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE													
RÓL UNICO TRIBUTARIO	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL	ASOCIACIÓN GREMIAL											
DOMICILIO POSTAL		COMUNA											
CORREO ELECTRONICO		FAX TELEFONO											
Sección B: DATOS DE LOS INFORMADOS (condiciones y pagos)													
N°	Beneficiario de la Renta				Servicio Acogido a Exención					Prestador del Servicio			
	Nombre o Razón Social	Tax-ID	Código País de Residencia	Tipo de Relación Con el Declarante Con Prestador de Servicio	Tipo de Servicio	Tipo de Exención aplicable	Monto Bruto del pago o abono (en US\$)	Fecha de pago o abono en cuenta	Código Arancelario Bien o Servicio Asociado	Nombre o Razón Social	Tax ID	Código país de Residencia	Relación con el declarante
Sección C: CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACIÓN													
Total Monto Bruto del pago o abono en US\$							Total Casos Informados						

Anexo N°8: Formulario N°50.



Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos Formulario 50

PERIODO TRIBUTARIO			ROL UNICO TRIBUTARIO										FOJO
Mes	Año												07
15			03										

Lineas 1 a la 5 Tasa 35% - D.L. N°250	Base Imponible	Impuesto Determinado	Credito Art. 83	Impuesto a Pagar	
1 Art. 58 N° 1 Establecimientos permanentes	10	136	88	12	
2 Art. 58 N° 2 Acorralados sin domicilio ni residencia	100	131	101	102	
3 Art. 54 bis Remesas, retiros de ut. y otras	100	136	106	108	
4 Art. 50 inc. 1° Renta enajen. con cargo FUT	14	137	106	200	
5 Art. 51 Rta. chilenos no resid. con cargo FUT	81	138	107	82	
Lineas 6 a la 37 Tasa 30% - D.L. N°200	Base Imponible	Impuesto a Pagar			
6 Art. 59 inciso 1° Remuneraciones por marcas		30%	18	17	
7 Art. 59 inciso 1° Remuneraciones por patentes		30%	18	19	
8 Art. 59 inciso 1° Remuneraciones por asesorías		30%	20	21	
9 Art. 59 inciso 1° Remuneraciones por fórmulas		30%	22	22	
10 Art. 59 inciso 1° Remuneraciones por otras prestaciones		30%	24	23	
11 Art. 59 inciso 2° Remuneraciones edición música cine o televisión		20%	28	27	
12 Art. 59 inciso 3° Remuneraciones derechos edición o autor de libros		15%	28	28	
13 Art. 59 inciso 4° N° 1 Intereses en general		35%	30	31	
14 Art. 59 inciso 4° N° 1 a) Intereses depósitos en moneda extranjera		4%	32	33	
15 Art. 59 inciso 4° N° 1 b) Intereses créditos externo		4%	34	35	
16 Art. 59 inciso 4° N° 1 c) Intereses saldo precio de bienes internaz.		4%	38	37	
17 Art. 59 inciso 4° N° 1 d) Intereses bonos en moneda extranjera		4%	38	38	
18 Art. 59 inciso 4° N° 1 e) Intereses títulos del Estado o BOCB		4%	40	41	
19 Art. 59 inciso 4° N° 1 f) Intereses aplicaciones bancarias ALADI (ASLAD)		4%	42	42	
20 Art. 59 inciso 4° N° 1 g) Intereses letras a), d) y e) moneda nacional		4%	380	386	
21 Art. 59 inciso 4° N° 2 inciso 1° Remuneraciones por servicios en el extranjero		35%	344	42	
22 Art. 59 inciso 4° N° 2 inciso 4° Remuneraciones ingenieros en Chile o extranjero		20%	48	43	
23 Art. 59 inciso 4° N° 2 inciso 4° Remuneraciones asesores técnicos en Chile o extranjero		20%	48	44	
24 Art. 59 inciso 4° N° 3 Prima seguro Compañía extranjera		22%	60	45	
25 Art. 59 inciso 4° N° 3 Prima reaseguro Compañía extranjera		2%	62	46	
26 Art. 59 inciso 4° N° 4 Primes, comisionales y participaciones marítimas		5%	58	47	
27 Art. 59 inciso 4° N° 5 Arrendamientos y usufructos bienes extranjeros en cobro		20%	36	48	
28 Art. 59 inciso 4° N° 5 Arrendamientos con o sin opción compra bienes capital importados		35%	36	49	
29 Art. 80 inciso 1 Renta fuente nacional de extranjero		20%	66	50	
30 Art. 80 inciso 2 Remuneraciones actividades científicas e extranjeras		2%	108	51	
31 Art. 80 inciso 2 Remuneraciones actividades técnicas e extranjeras		2%	110	52	
32 Art. 80 inciso 2 Remuneraciones actividades culturales e extranjeras		2%	107	53	
33 Art. 80 inciso 2 Remuneraciones actividades deportivas e extranjeras		2%	83	54	
34 Art. 81 Renta nacional chilenos residentes en el extranjero		20%	86	55	
35 Retención por impuesto según Art. 74 N°3 LIR, sobre el pago de rentas del Art. 74 N°3 LIR		30%	272	56	
36 Retención por renta de renta cobrada e Convenio para Evitar la Doble Tributación Internacional		8%	30	57	
37 Retenciones Art. 74 N°4, inc. 2° de la LIR por operaciones de las letras a), b), c), d), e), f), g), h), i), j), k), l), m), n), o), p), q), r), s), t), u), v), w), x), y), z)		2%	376	58	
Lineas 38 a la 42	Cantidad	Impuesto a Pagar			
38 Imp. Exp. a la primera venta de Petróleo Clase	250	211			
39 Imp. Exp. a la primera venta Gasolinas Automotrices	251	241			
40 Imp. Vehículos a GNC y a GLP (Componente Fijo)	277	212			
41 Imp. Vehículos a Gas Natural Comprimido (GNC)	280	282			
42 Imp. Vehículos a Gas Licuado de Petróleo (GLP)	282	285			
Lineas 43 a la 46	Base Imponible	Impuesto a Pagar			
43 Apuestas Hipicas Art. 1° D.L. 245172	78	210			
44 Impuesto sobre juegos de azar, indistinto y 5% Art. 2° Ley 18.110	74	287			
45 Impuesto sobre de casinos Art. 3° Ley 18.110 y 5% Art. 2° Ley 18.110	75	288			
46 Impuesto 20% de los ingresos sobre la explotación de juego Art. 1° Ley 18.065	266	289			
Lineas 47 a la 52	Base Imponible	Impuesto a Pagar			
47 Impuesto Unico a los ingresos obtenidos sobre el acapilado de Bienes de Patrimonio Art. 71 D.L. 2000		115			
48 Impuesto Unico Regio por Cédulas Art. 82 N° 1 L.I.R.		270			
49 Rentas Dependidas de Trabajo Cédulas Art. 82 N° 2 L.I.R.		77			
50 PPM Voluntario Art. 30		87			
51 PPM por Anál. Tabaco Ley 16.765 Art. 13		159			
52 Registro de Vehículos Art. 97 Ley de la Renta		281			
Lineas 53 a la 55	Base Imponible	Impuesto a Pagar			
53 Tabaco Manufacturado Art. 3° (cigarrillos puros)	252	264			
54 Tabaco Manufacturado Art. 4° (cigarrillos)	253	265			
55 Tabaco no manufacturado Art. 5° (tabaco elaborado)	60	269			
Lineas 56 a la 58	Cantidad de Documentos emitidos	Base Imponible	Impuesto a Pagar		
56 Ad-Valorem Zoa Frutas Art. 11 Ley 16.211	200	82	227		
57 Ad-Valorem Zoa Renta Art. 11 Ley 16.211	292	293	284		
58 Ad-Valorem Zoa Frutas Art. 11 Ley 16.211	295	295	287		
59 Derecho de explotación DMAP Art. 6° D.L. 2.312 / 1979			180		
Lineas 59 a la 63	Apellido Paterno o Razón Social	Apellido Materno	Nombre		
59					
60					
61					
62					
63					
Lineas 64 a la 68	Apellido Paterno o Razón Social	Apellido Materno	Nombre		
64					
65					
66					
67					
68					
Lineas 69 a la 73	Apellido Paterno o Razón Social	Apellido Materno	Nombre		
69					
70					
71					
72					
73					
Lineas 74 a la 78	Apellido Paterno o Razón Social	Apellido Materno	Nombre		
74					
75					
76					
77					
78					
Lineas 79 a la 83	Apellido Paterno o Razón Social	Apellido Materno	Nombre		
79					
80					
81					
82					
83					

Anexo N°9.

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

Nombre o Razón Social (Name)

RUT o número de identificación tributaria <i>(Tax identification number in Chile)</i>	Giro o Actividad Económica <i>(Commercial activity)</i>

Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)

Persona Natural *(Individual)* Persona Jurídica *(Legal person)* Otra Entidad *(Other entity)*

Domicilio (Address)		
Calle (Street)	N°	Comuna (Municipality)

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 período comprendido entre el _____ y el _____, de acuerdo al 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)*

Anexo N°10

DECLARACION JURADA PARA EFECTOS DE SOLICITAR CERTIFICADO SOBRE RESIDENCIA EN CHILE (A) O SITUACIÓN TRIBUTARIA (B)

INDETIFICACION PETICIONARIO		REPRESENTANTE LEGAL	
NOMBRE O RAZON SOCIAL PETICIONARIO	ROL UNICO TRIBUTARIO	NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL	ROL UNICO TRIBUTARIO

DOMICILIO			
CALLE	N°	COMUNA	
CORREO ELECTRONICO	TELEFONO	FAX	

Solicita por la presente al Servicio de Impuestos Internos una certificación sobre:

A. Calidad de residente en Chile para el período tributario

Siendo el motivo de esta presentación:

Acreditar residencia en Chile ante autoridad fiscal extranjera con la cual Chile mantiene convenio vigente para evitar la doble tributación.

Otro (indicar) : _____

Para cuyo efecto declara bajo juramento lo que sigue:

Posee domicilio o residencia en Chile.

El país donde se presentará el certificado es . El número de identificación

tributaria (Tax_ID) asignado en el extranjero es (cuando corresponda).

Declara estar en conocimiento que por las rentas que obtenga en el extranjero podrá estar afecto a impuestos en Chile.

Firma peticionario o su Representante Legal

Fecha

B. Situación tributaria de las rentas de fuente chilena para el período tributario

Siendo el motivo de esta presentación:

Acreditar rentas obtenidas en Chile ante autoridad fiscal extranjera con la cual Chile mantiene convenio vigente para evitar la tributación.

Otro (indicar) : _____

Para cuyo efecto declara bajo juramento lo que sigue:

Posee domicilio o residencia en Chile SI NO

El país donde se presentará el certificado es . El número de identificación

tributaria (Tax_ID) asignado en el extranjero es (cuando corresponda).

Ha recibido rentas de fuente chilena que ascienden a \$ para el periodo requerido.

El número de Rut de su agente retenedor en Chile es - (cuando corresponda).

Firma peticionario o su Representante Legal

Fecha

Anexo N° 11.

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

Nombre o Razón Social (Name)

RUT o número de identificación tributaria <i>(Tax identification number in Chile)</i>	Giro o Actividad Económica <i>(Commercial activity)</i>

Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)

Persona Natural (Individual) Persona Jurídica (Legal person) Otra Entidad (Other entity)

Domicilio (Address)		
Calle (Street)	N°	Comuna (Municipality)

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 <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.)

Fecha (Date)		

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

Anexo N° 12.

**CERTIFICADO DE DOMICILIO O RESIDENCIA EN CHILE
PARA EFECTOS DE LA APLICACION DEL CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION ENTRE
CHILE Y ARGENTINA**

CERTIFICADO N° _____ /

I. IDENTIFICACION DE LA PERSONA

Nombre o Razón Social		
RUT o número de identificación tributaria	Giro o Actividad Económica	
Tipo de Contribuyente		
<input type="checkbox"/> Persona Natural	<input type="checkbox"/> Persona Jurídica	<input type="checkbox"/> Otra Entidad
Domicilio		
Calle	N°	Comuna

II. CERTIFICACION

Se certifica que la persona individualizada en el presente documento cumple con el requisito de domicilio o residencia a que se refiere el inciso 1° de la letra d) del artículo 2° del Decreto Supremo N° 32 del 07-01-86 del Ministerio de Relaciones Exteriores de Chile que promulga el CONVENIO ENTRE CHILE Y ARGENTINA, PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA, GANANCIA O BENEFICIO Y SOBRE EL CAPITAL Y EL PATRIMONIO.

Se otorga el presente certificado para ser presentado ante las autoridades tributarias de la República Argentina.

--	--	--

Fecha

DIRECTOR REGIONAL
DIRECCION REGIONAL
NOMBRE, FIRMA Y TIMBRE

Anexo N° 13.

**CERTIFICADO DE RESIDENCIA EN CHILE
PARA FINES TRIBUTARIOS**
(Certificate of residency in Chile for tax purposes)

CERTIFICADO (Certificate) N° _____ /

I. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE (Identification of taxpayer)

Nombre o Razón Social (Name)

RUT o número de identificación tributaria (Tax identification number in Chile)	Giro o Actividad Económica (Commercial activity)

Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)

Persona Natural (Individual) Persona Jurídica (Legal person) Otra Entidad (Other entity)

Domicilio (Address)		
Calle (Street)	N°	Comuna (Municipality)

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 betweenand.....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)

Anexo N° 14.

CERTIFICADO SOBRE SITUACION TRIBUTARIA EN CHILE
(Certificate of taxable income in Chile)

CERTIFICADO (Certificate) N° _____ /

I. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE (Identification of taxpayer)

Nombre o Razón Social (Name)

RUT o número de identificación tributaria (Tax identification number in Chile)	Giro o Actividad Económica (Commercial activity)

Tipo de Contribuyente (Type of taxpayer)

Persona Natural (Individual) Persona Jurídica (Legal person) Otra Entidad (Other entity)

Domicilio (Address)		
Calle (Street)	N°	Comuna (Municipality)

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 (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.)

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)

Anexo 15.

FACTORES DE ACTUALIZACION DIRECTOS AÑO 2008	
C.P.I. al 01.01.2008	1,089
Saldo FUT Positivo o Negativo 2007	1,089
Saldo FUNT Positivo o Negativo 2007	1,089
Exceso de Retiros 2007	1,089
Pérdidas Ejercicios Anteriores	1,089
Enero 2008	1,084
Febrero “	1,084
Marzo “	1,080
Abril “	1,071
Mayo “	1,067
Junio “	1,055
Julio “	1,039
Agosto “	1,028
Septiembre “	1,018
Octubre “	1,007
Noviembre “	1,000
Diciembre “	1,000

NOTA: Se hace presente, que de acuerdo a las disposiciones que rigen el sistema de corrección monetaria de la Ley de la Renta, cuando el porcentaje de reajuste da como resultado un valor negativo, dicho valor no debe considerarse, igualándose éste a un valor cero (0), normativa que rige tanto para los efectos de la aplicación de las normas sobre corrección monetaria para ejercicios o períodos finalizados al 31 de diciembre de cada año como para los términos de giro y demás situaciones de reajustabilidad que establece dicho texto legal⁵⁸.

⁵⁸ Servicios de Impuestos Internos, on line.

Anexo 16.

Tabla Impuesto Global Complementario

La Tabla de Impuesto Global Complementario presenta los tramos de la Renta Neta Global con sus respectivos porcentajes de tasas a aplicar y los montos a deducir del impuesto determinado según tasa.

RENDA IMPONIBLE ANUAL		TASA O FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR (NO INCLUYE CREDITO 10% DE 1 UTA DEROGADO POR N° 3 ART. UNICO LEY N° 19.753, D.O. 28.09.2001)
DESDE	HASTA		
\$ 0,00	\$ 6.099.624,00	EXENTO	\$ 0,00
" 6.099.624,01	13.554.720,00	0,05	304.981,20
" 13.554.720,01	22.591.200,00	0,10	982.717,20
" 22.591.200,01	31.627.680,00	0,15	2.112.277,20
" 31.627.680,01	40.664.160,00	0,25	5.275.045,20
" 40.664.160,01	54.218.880,00	0,32	8.121.536,40
" 54.218.880,01	67.773.600,00	0,37	10.832.480,40
" 67.773.600,01	Y MAS	0,40	12.865.688,40
UNIDAD TRIBUTARIA	* Mes de Diciembre de 2008 = \$ 37.652		
	* Anual (12 x \$ 37.652) = \$ 451.824		

Anexo 17.

Tablas de Impuesto Único de Segunda Categoría.

➤ Octubre

PERIODOS	MONTO DE LA RENTA LIQUIDA IMPONIBLE		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR (NO INCLUYE CREDITO 10% DE 1 U.T.M., DEROGADO POR N° 3 ART. UNICO LEY N° 19.753, D.O. 28.09.2001)	TASA DE IMPUESTO EFECTIVA MAXIMA POR CADA TRAMO DE RENTA
	DESDE	HASTA			
MENSUAL	-.-	498.285,00	0,00	0,00	Exento
	498.285,01	1.107.300,00	0,05	24.914,25	3%
	1.107.300,01	1.845.500,00	0,10	80.279,25	6%
	1.845.500,01	2.583.700,00	0,15	172.554,25	8%
	2.583.700,01	3.321.900,00	0,25	430.924,25	12%
	3.321.900,01	4.429.200,00	0,32	663.457,25	17%
	4.429.200,01	5.536.500,00	0,37	884.917,25	21%
5.536.500,01	Y más	0,40	1.051.012,25	Más de 21%	

➤ Noviembre

PERIODOS	MONTO DE LA RENTA LIQUIDA IMPONIBLE		FACTOR	CANTIDAD A REBAJAR (NO INCLUYE CREDITO 10% DE 1 U.T.M., DEROGADO POR N°3 ART. UNICO LEY N° 19.753, D.O. 28.09.2001)	TASA DE IMPUESTO EFECTIVA MAXIMA POR CADA TRAMO DE RENTA
	DESDE	HASTA			
MENSUAL	-.-	503.766,00	0,00	0,00	Exento
	503.766,01	1.119.480,00	0,05	25.188,30	3%
	1.119.480,01	1.865.800,00	0,10	81.162,30	6%
	1.865.800,01	2.612.120,00	0,15	174.452,30	8%
	2.612.120,01	3.358.440,00	0,25	435.664,30	12%
	3.358.440,01	4.477.920,00	0,32	670.755,10	17%
	4.477.920,01	5.597.400,00	0,37	894.651,10	21%
5.597.400,01	Y MAS	0,40	1.062.573,10	Más de 21%	