

VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART.2 N° 2, ART. 3, ART.5, ART. 10, ART. 11 LETRA E – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 14 LETRA A, ART. 59 N° 2 Y ART. 74 N° 4 – NCG N° 484 DE 2022, COMISIÓN PARA EL MERCADO FINANCIERO – CONVENIO ENTRE EL REINO DE LOS PAÍSES BAJOS Y LA REPÚBLICA DE CHILE PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN RELACIÓN CON LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL, ART. 4, ART. 5, ART. 7 Y ART. 28 – (ORD. N° 343, DE 13.02.2025)

Obligación de emitir factura de compra por parte del beneficiario domiciliado o residente en Chile de un servicio prestado desde el exterior.

De acuerdo con su presentación, una sociedad anónima de inversiones sujeta al régimen de tributación de la letra A del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) que tiene el giro de “fondos y sociedades de inversión y entidades financieras similares”, suscribió con una entidad bancaria con residencia fiscal en los Países Bajos un contrato de reprogramación de crédito en diciembre de 2020, cuyos fondos fueron destinados a la adquisición de acciones en una sociedad anónima chilena.

Posteriormente, las mismas partes suscribieron un contrato de asesoría financiera en virtud del cual el contribuyente contrató a dicha institución como su asesor financiero con miras a acordar las condiciones necesarias para estructurar de manera financieramente óptima una reprogramación y cuarta modificación del contrato de crédito antes mencionado.

En ese contexto, solicita confirmar que el servicio de asesoría financiera se encuentra exento de impuesto adicional, sea por aplicación del N° 2 del artículo 59 de la LIR –al tener el carácter de comisión mercantil, de acuerdo con la norma de carácter general (NCG) N° 484 de 2022 de la Comisión para el Mercado Financiero (CMF)– o por aplicación del Convenio entre el Reino de los Países Bajos y la República de Chile para eliminar la doble imposición en relación con los impuestos sobre la renta y el patrimonio y para prevenir la evasión y elusión fiscal (Convenio) –al calificar como beneficio empresarial– y gravado con IVA, así como el contribuyente responsable del pago del impuesto.

Al respecto, en el sentido que se trata de una asesoría financiera, se informa que la NCG N° 484 de 2022, dictada por la CMF, no tiene como objeto alterar la naturaleza jurídica de los cobros efectuados en las operaciones a las que se refiere, por lo que no es posible –como consecuencia de la aplicación de dicha instrucción– calificar la asesoría financiera prestada por la entidad bancaria como una comisión mercantil¹.

Luego, conforme con el párrafo final del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, se gravan con una tasa del 15% los pagos por concepto de trabajos de ingeniería o técnicos, o servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano².

Calificar la prestación como un servicio profesional o técnico es una cuestión entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

Con todo, la tributación indicada puede verse alterada de ser aplicable el Convenio, en la medida que la entidad bancaria neerlandesa acredite que es una persona “residente” de Países Bajos, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 del Convenio³, y que cumple con los requisitos del artículo 28 sobre derecho a los beneficios.

De este modo, a menos que en la respectiva instancia de fiscalización se determine que las prestaciones provenientes del contrato de asesoría financiera están comprendidas en algún otro artículo del Convenio, estas serán tratadas en conformidad con el artículo 7 (beneficios

¹ Oficio N° 558 de 2024.

² Por trabajos o servicios técnicos se entienden aquellos que consisten en la aplicación de un conocimiento especial de una ciencia o arte, entendiendo por conocimiento especial aquellos que poseen cierto grado de complejidad y que normalmente provienen de la experiencia o de estudios formativos en una determinada ciencia o arte, en contraposición al conocimiento general que maneja el común de las personas. Ver Oficios N° 3489 de 2009, N° 2890 de 2012, N° 120 de 2020 y N° 1629 de 2022.

³ Al respecto, ver los Oficios N° 1985 del 2015, N° 166 del 2017, N° 287 del 2017 y N° 476 del 2019.

empresariales)⁴, el cual dispone que estos pagos tributarán exclusivamente en el Estado de residencia (Países Bajos), a menos que la empresa realice su actividad en Chile por medio de un establecimiento permanente y que las rentas sean atribuibles a este, en cuyo caso Chile podrá gravar esas rentas sin límites.

Para determinar si la empresa realiza su actividad en Chile por medio de un establecimiento permanente se debe atender a las hipótesis contenidas en el artículo 5 del Convenio, el que incluye en su tercer párrafo un supuesto de EP por prestación de servicios.

Finalmente, y de acuerdo con el párrafo decimosegundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR, los contribuyentes que paguen rentas o cantidades a personas sin domicilio o residencia en Chile que sean residentes de países con los que exista un convenio vigente para evitar la doble tributación, podrán no efectuar las retenciones establecidas en dicho número o efectuarlas con la tasa prevista en el convenio, cuando el beneficiario de la renta o cantidad les acredite mediante la entrega de un certificado emitido por la autoridad competente del otro Estado Contratante su residencia en ese país⁵ y le declare en la forma que establezca este Servicio⁶, que al momento de esa declaración no tiene en Chile un establecimiento permanente o base fija a la que deban atribuirse tales rentas o cantidades, y que cumple con los requisitos para ser beneficiario del convenio⁷.

En caso que Chile no tenga derecho a gravar la remuneración por la aplicación del Convenio, restaría determinar si es aplicable el IVA a la prestación señalada. En efecto, de acuerdo con el N° 2°) del artículo 2° y el artículo 5°, ambos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), se grava con IVA toda acción o prestación remunerada siempre que se encuentren prestados o utilizados en el territorio nacional.

Luego, en el entendido que el servicio consultado se encuentra utilizado en nuestro país por la sociedad de inversiones referida, se encontraría gravado con IVA.

Por su parte, de acuerdo con el artículo 10 de la LIVS, el IVA afectará a quien realice la prestación en aquellas operaciones definidas como servicios o que la ley equipare a tales. Por otro lado, la letra e) del artículo 11 del mismo cuerpo legal otorga la calidad de sujeto del impuesto, por el solo ministerio de la ley, al beneficiario del servicio que sea un contribuyente de IVA, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero.

En concordancia con lo anterior, de acuerdo con el artículo 3° de la LIVS, son contribuyentes, para los efectos de esta ley, las personas naturales o jurídicas, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que realicen ventas, que presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos establecidos en ella, incluidos aquellos que realicen operaciones exentas⁸.

Consecuentemente, si el beneficiario realiza únicamente operaciones no gravadas con este impuesto, no se considerará sujeto del impuesto. Por el contrario, si desarrolla operaciones afectas y/o exentas de IVA, tendría la calidad de contribuyente, de acuerdo con el artículo 3° de la LIVS, por lo que sería el sujeto del impuesto en dicha operación, debiendo a su respecto emitir la correspondiente factura de compra.

SIMON RAMIREZ GUERRA
DIRECTOR (S)

Oficio N° 343, de 13.02.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁴ Ver los Oficios N° 3397 de 2007 y N° 201 de 2012.

⁵ De acuerdo con las instrucciones impartidas por la Resolución Ex. N° 151 de 2020.

⁶ De acuerdo con las instrucciones impartidas por la Resolución Ex. N° 58 de 2021, que establece contenido y condiciones de la declaración.

⁷ Cuando este Servicio establezca en el caso particular que no concurrían los requisitos para aplicar las disposiciones del respectivo convenio en virtud de las cuales no se efectuó retención alguna o la efectuada lo fue por un monto inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo a este artículo, el contribuyente obligado a retener será responsable del entero de la retención que total o parcialmente no se hubiese efectuado, sin perjuicio de su derecho a repetir en contra del contribuyente no residente ni domiciliado en Chile.

⁸ Ver Oficio N° 1729 de 2023.