

Remesas efectuadas al exterior por pagos a entidades que realizan control de doping a CCCC.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita un pronunciamiento sobre la situación tributaria de las remesas efectuadas a entidades domiciliada en el exterior, por servicios de control de doping a caballos fina sangre que participan en carreras disputadas en Chile.

I. ANTECEDENTES.

Indica que una de las funciones relevantes que tiene el XXXXX es ejercer el Control de Doping en las YYYYY, que tiene por fines esenciales, por una parte, garantizar la transparencia del espectáculo ZZZZ, tanto en lo relativo al adecuado pago de los premios de carreras, como a la fe pública involucrada en las apuestas mutuas que se realizan sobre ellas; y por otra, resguardar la vida e integridad física de los AAAAA que toman parte en las competencias.

Para lograr estos objetivos, la normativa aprobada por el XXXXX ha impuesto a los BBBB del país recurrir a la asesoría técnica y servicios de entidades de control de doping extranjeras que se encuentran reconocidas y certificadas internacionalmente para que cumplan la labor de "laboratorios oficiales", debido a que en Chile no existen laboratorios con los equipamientos, o personal técnico habilitado. Los BBBB nacionales envían muestras de orina y/o sangre, obtenidas de los CCCC que toman parte en sus carreras, al extranjero para los efectos de su análisis de Control de Doping, por así acordarlo obligatoriamente el XXXXX. Los servicios del laboratorio no se limitan a comunicar el resultado entregado por un equipo o máquina de análisis de sangre u orina, sino que el informe final para determinar si el CCCC ha sido o no afectado con una sustancia prohibida es fruto de los conocimientos técnicos, científicos y químicos del personal del laboratorio.

Agrega que, el servicio contratado con el laboratorio incluye consultas y coordinación permanente en las distintas etapas del proceso, como asimismo una permanente asesoría a las instituciones y profesionales ZZZZ sobre el proceso de medicación y umbrales permitidos a los que pueden estar sujetos los CCCC.

Considerando las características de la asesoría técnica prestada por los laboratorios, a su juicio, de conformidad al N° 2, del inciso 4° del artículo 59 de la Ley de impuesto a la Renta (LIR), las remesas efectuadas al extranjero deben ser gravadas con Impuesto Adicional con tasa de 15%. Lo anterior, de acuerdo al procedimiento aplicado en el caso que consulta, respecto de la asesoría y servicios prestados por un laboratorio extranjero, en que el personal especializado se encarga de analizar las muestras de orina y sangre, entregando los resultados a través de informes técnicos los que conllevan la aplicación de un conocimiento especial, en contraposición al conocimiento general que maneja el común de las personas.¹

II.- ANÁLISIS.

1.- El inciso primero del artículo 59 de la LIR prescribe, en lo pertinente, que: *“Se aplicará un impuesto de 30% sobre el total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, sin deducción alguna, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por el uso, goce o explotación de marcas, patentes, fórmulas y otras prestaciones similares, sea que consistan en regalías o cualquier forma de remuneración, excluyéndose las cantidades que correspondan a pago de bienes corporales internados en el país hasta un costo generalmente aceptado....”*.

Por su parte, el N° 2) del inciso 4°, del mismo artículo 59 de la LIR, grava con Impuesto Adicional con tasa de 35%, a las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas sin domicilio ni residencia en el país, por concepto de: 2) Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Sin embargo, el párrafo final del N° 2), del artículo 59, dispone que estarán afectas a este impuesto, con una tasa de 15%, las remuneraciones pagadas a personas naturales o jurídicas, por trabajos de ingeniería o técnicos y por aquellos servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano, sea que se presten en Chile o el exterior. No obstante, se aplicará una tasa de 20% si los acreedores o beneficiarios de las remuneraciones se encuentran en cualquiera de las

¹ Oficios de este Servicio N°s 679/2004; 2890/2012, y N° 358/2010.

circunstancias señaladas en la parte final del inciso primero del artículo 59 de la LIR², lo que deberá ser acreditado y declarado en la forma indicada en tal inciso.

Así entonces, para poder subsumir la situación en estudio en alguno de los hechos gravados por la Ley, ha de examinarse la naturaleza de los servicios prestados por el laboratorio extranjero.

2.- En el caso del hecho tipificado en el párrafo final del N° 2 del inciso 4°, de artículo 59 de la LIR, como norma residual y privilegiada, al establecer un tratamiento tributario más favorable respecto de los servicios que describe la disposición legal, se ha de dar estricto cumplimiento a sus términos, esto es, tratarse 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 plano*; prescripción de conducta que aborda no solo el tipo de conocimiento que se remunera, sino también la forma en que éste ha de prestarse.

La Ley no define lo que debe entenderse por “servicio técnico” que utiliza el párrafo final del N° 2), del artículo 59 de la LIR.

Por lo tanto, debe aplicarse el artículo 2° del Código Tributario que establece que, en lo no previsto en este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales. A su vez, el artículo 20 del Código Civil, dispone que las palabras de la Ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal.

Para efectos de determinar el contenido de la palabra “técnico” que utiliza esta norma legal (Párrafo final del N° 2, del artículo 59 de la LIR), corresponde remitirse al diccionario de la Real Academia Española (RAE), según el cual, el término técnico significa, en su primera acepción: “perteneciente o relativo a las aplicaciones de las ciencias y las artes”, y en la tercera: “persona que posee los conocimientos especiales de una ciencia o arte”; también se señala que es el “conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una ciencia o un arte”.

Basado en lo anterior, este Servicio ha expresado que por trabajos o servicios técnicos que utiliza la norma legal, se debe entender 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 maneje el común de las personas; caso en el cual la remuneración que se obtenga se grava según lo dispuesto en el párrafo final del N° 2 del inciso 4° del artículo 59 de la LIR.³

De esta forma, se comparte lo que se señala en la presentación, en cuanto a que los servicios prestados por un laboratorio extranjero, de análisis de exámenes y muestras, y emisión de informes respecto de dichos exámenes y muestras, basados en conocimientos técnicos, científicos y químicos, califican como servicios técnicos que utiliza la norma legal, afectos al Impuesto Adicional con una tasa del 15% ó 20%, según el caso, de acuerdo a lo establecido en el párrafo final del N° 2, del inciso cuarto, del artículo 59, de la LIR.

3.- En cuanto a los servicios consistentes en coordinación y asesoría a las entidades y profesionales hípicas sobre los procesos de medicación y umbrales permitidos a que pueden estar sujetos los caballos de carrera, este Servicio entiende que el laboratorio extranjero entrega a los hipódromos del país información de carácter técnico para los efectos que éstas los utilicen en sus procesos; obligaciones que no consistirían en una simple asesoría, sino que una transferencia de saber propio o “Know How” a las entidades chilenas. En esta parte, no se desprende que el laboratorio realice alguna prestación, actividad o servicio de carácter técnico distinto de la entrega de información, por lo que estos servicios reúnen las características de un suministro de información relativa a experiencias industriales o científicas que en general se tratan como regalías y que además internacionalmente se considera como Know How o saber hacer; y que se encuentran gravadas por el artículo 59 inciso 1° de la LIR, con tasa de 30%.

En efecto, a juicio de este Servicio, la conducta señalada no se subsume en la hipótesis del párrafo final del N° 2, del inciso cuarto, del artículo 59, de la LIR (trabajos o servicios técnicos que se prestan a través de un consejo, informe o plano) ya que este último consiste en su esencia en la prestación de un servicio

² Esta norma prescribe que la tasa de impuesto adicional aplicable será de 30% cuando el acreedor o beneficiario de las regalías o remuneraciones se encuentren constituidos, domiciliados o residentes en alguno de los países que se consideren como un régimen fiscal preferencial conforme a las reglas establecidas en el artículo 41 H.

³ Oficios N° 3.489, de 2009; N° 4587, de 2000.

(obligación de hacer); y en cambio, la transmisión de Know How consiste en suministrar o transferir un conocimiento técnico o científico con independencia de la prestación de un servicio adicional. Las obligaciones que en esta parte asumirían los laboratorios extranjeros son de tal especificidad, en una materia poco conocida en Chile, que su transferencia importa necesariamente la transmisión de conocimientos, técnicas y saber hacer, que sólo una entidad especializada puede tener en su patrimonio intelectual y que en virtud de un contrato se transfiere a las entidades chilenas.

4.- Para los fines de establecer la tributación a que deben sujetarse las remuneraciones que se deriven de los servicios prestados por un laboratorio extranjero, se deberá descomponer en base a las indicaciones contenidas en el respectivo contrato o con una distribución razonable, la remuneración total estipulada en función de las prestaciones a las cuales se aplica, y someter cada una de las partes de la remuneración, así determinada, al régimen fiscal que le corresponda.

En el caso que una de las prestaciones convenidas constituya el objeto principal del contrato y las otras prestaciones previstas no tengan más que un carácter accesorio y más bien menor, entonces el tratamiento tributario aplicable a la parte principal se debería aplicar a la suma total de la remuneración.

En consecuencia, y teniendo presente que en el caso que se analiza se estaría frente a la prestación de servicios mixtos, que tiene un componente de Know How o saber hacer y un componente de prestación de servicios técnicos, la renta de cada uno de estos dos componentes, se debe someter al régimen fiscal que le corresponda.

La remuneración que corresponda a la prestación de un servicio técnico propio de un laboratorio consistente en exámenes de muestras y emisión de informes respecto de dichos exámenes y muestras, basados en conocimientos técnicos, científicos y químicos, se afectará con la tasa del 15% o 20%, previsto en el artículo 59, N° 2, párrafo final de la LIR. En el caso del suministro o transferencia de un conocimiento técnico o científico (Know How), la remuneración se encontrará afectada con una tasa del 30%, establecida en el inciso primero del artículo 59 de la LIR. Si estas últimas prestaciones tienen el carácter de accesorias y más bien menores en relación a los servicios técnicos de análisis de muestras y emisión de informes propias del laboratorio, el tratamiento tributario aplicable a la parte principal se deberá aplicar a la suma total de la remuneración.

El tributo indicado, aplicado con la tasa que corresponda, deberá ser retenido por las personas que efectúen las remesas de los fondos, y deberá ser declarado e ingresado en arcas fiscales hasta el día doce del mes siguiente de aquél en que fue pagada, remesada, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado la renta respecto de la cual se efectuó la retención; todo ello de acuerdo a lo prescrito por los artículos 74 N° 4 y 79 de la LIR. Para estos efectos, se deberá utilizar el Formulario N° 50 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo, el que puede ser presentado a través de la aplicación electrónica disponible en el sitio web del SII, sección Servicios Online, Impuestos mensuales, menú "Declaración Mensual", opción declarar y pagar **(F50)**

III.-CONCLUSIÓN.

Analizado el tipo de servicios a contratar por las instituciones hípicas, este Servicio concluye que tales prestaciones quedan comprendidas en el término o expresión de "servicio técnico" que utiliza el párrafo final del N° 2, del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, y en virtud de tal calificación, las sumas a remesar al exterior en pago de dichos servicios se encontrarían afectas al Impuesto Adicional, con tasa de 15%, o 20% cuando el acreedor o beneficiario de las remuneraciones se encuentre en cualquiera de las circunstancias indicadas en la parte final del inciso primero del artículo 59, esto es, cuando se encuentre constituido, domiciliado o sea residente de alguno de los países que se consideren como un régimen fiscal preferencial conforme a las reglas establecidas en el artículo 41 H de la LIR.

La parte de la remuneración que corresponda a la transferencia de un conocimiento o experiencia en un área técnica o científica (Know How), se sujetará a la tributación establecida en el inciso primero del artículo 59 de la LIR, con una tasa del 30%.

En el caso que una de las prestaciones convenidas constituya el objeto principal del contrato y las otras prestaciones no tengan más que un carácter accesorio y más bien menor, entonces el tratamiento tributario aplicable a la parte principal se deberá aplicar a la suma total de la remuneración; circunstancia que solo se podrá determinar en la instancia de fiscalización, a la vista de los respectivos contratos y de otros medios probatorios.

El tributo correspondiente se aplicará en calidad de único a la renta, de conformidad a lo preceptuado por el inciso final del artículo 59 de la LIR; impuesto que deberá ser retenido por la persona o entidad pagadora de la renta y declarado y enterado al Fisco en los términos establecidos por el artículo 79 de la misma Ley.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 120 del 17-01-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos