

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - 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, ART. 7, ART. 12, ART. 21 - OFICIO N° 191, DE 2010. (Ord. N° 123, de 18-01-2018)

NATURALEZA DE RENTAS PAGADAS A EMPRESA RESIDENTE EN IRLANDA.

ANTECEDENTES.

1. Se ha recibido una consulta por parte de la Dirección Regional Metropolitana de Santiago Centro, referida a la aplicación del *“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”* (el *“Convenio”*), en particular sobre la naturaleza de ciertas rentas pagadas por parte de una empresa residente en Chile respecto de una empresa residente en Irlanda.

2. De acuerdo a los antecedentes aportados en la consulta, una persona residente en Chile efectúa pagos a una sociedad residente de Irlanda, con la finalidad de que dicha sociedad disemine o difunda ciertos avisos publicitarios respecto de los usuarios de determinados sitios de internet. Estos avisos publicitarios consisten en imágenes gráficas que aparecen insertas en un sitio web, las cuales al ser vistas y seleccionadas por los usuarios de dicho sitio web les dirigen a otra página de internet previamente especificada por el cliente publicitado.

3. Para que esta actividad de difusión se materialice, la sociedad residente de Irlanda pone a disposición de los interesados una plataforma informática o software en línea (*“self-serve tool”*), donde los interesados pueden registrarse, subir y editar su aviso publicitario, definir las condiciones, duración y objetivos de la campaña de difusión, así como las características del público destinatario, las modalidades de pago, entre otros detalles que determinan el contenido y la manera en que el interesado desea que la sociedad residente de Irlanda efectúe la actividad de difusión. A través de dicha plataforma en línea la sociedad residente de Irlanda también provee instrucciones y consejos para facilitar y hacer más efectiva la difusión requerida, además de entregar información para retroalimentar al cliente publicitado respecto de los efectos de su campaña. Según se desprende de los antecedentes presentados, los pagos que se efectúan a la sociedad residente de Irlanda no son una contraprestación por la cesión del uso, o del derecho a uso, de derechos de propiedad intelectual sobre el referido software o *self-serve tool*, ni se relacionan con el acceso al sitio o sitios web donde se efectuará la difusión del aviso publicitario. Los pagos tampoco le dan derecho al cliente publicitado a acceder directamente a la información de los usuarios del sitio respecto de los cuales se realizará la difusión o diseminación de su aviso publicitario.

II. ANÁLISIS.

4. Para calificar la naturaleza de una renta a la luz de un convenio tributario se debe determinar cuál es la contraprestación a cambio de la cual se paga dicha renta, es decir, la cosa que la contraparte de una operación o contrato debe dar, o el hecho o actividad que debe ejecutar o permitir, en consideración de la renta que obtiene. En este análisis no es

determinante la fórmula de cálculo del monto de lo que se debe pagar, las modalidades o la periodicidad del pago, sino que la razón por la cual se paga.

5. Si la contraprestación por la cual una persona residente de Chile realiza pagos a una sociedad residente de Irlanda, efectivamente consiste en la difusión o diseminación por parte de la sociedad residente de Irlanda de ciertos avisos publicitarios respecto de usuarios de uno o varios sitios en internet, se está en presencia de una renta por servicios de publicidad. Las rentas por razón de estos servicios de publicidad constituyen beneficios provenientes de una actividad empresarial y, como tales, se encuentran dentro del ámbito del artículo 7 del Convenio, a menos que otro artículo las trate de manera específica. De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 7 del Convenio, la renta que obtiene la sociedad residente de Irlanda solo podrá ser sometida a imposición en Irlanda (tributación exclusiva en residencia), salvo que la sociedad residente en Irlanda cuente con un establecimiento permanente ("EP") en Chile, en virtud de alguno de los supuestos establecidos en el artículo 5 del Convenio, caso en el cual la tributación será compartida entre Irlanda y Chile, sin un límite para la imposición en Chile.

6. La sociedad residente de Irlanda para prestar sus servicios requiere que sus clientes usen una plataforma informática o software en línea con la finalidad de registrarse, editar y subir su aviso publicitario, conjuntamente con cierta información esencial respecto de las condiciones, duración y objetivos de la campaña de publicidad, etc. Este requerimiento de uso de la plataforma o software no significa que la renta en cuestión sea una regalía conforme al Artículo 12 del Convenio, si:

- i) el uso de la plataforma no es la razón del pago en sí mismo, sino que constituye un simple medio para materializar y facilitar la prestación del servicio de publicidad por parte de la misma empresa que pone a disposición dicha plataforma o software y;
- ii) dicho uso básico no implica una cesión del uso de derechos de propiedad intelectual sobre dicha plataforma o software.

La sociedad residente de Irlanda solamente ha autorizado el uso de su plataforma o software para que sus clientes puedan entregar la información necesaria para que dicha sociedad realice el servicio de publicidad requerido, sin que la sociedad residente de Irlanda haya cedido el uso de derechos de propiedad intelectual sobre dicho software a favor de sus clientes.

III. CONCLUSIÓN.

7. En las circunstancias analizadas, el uso de una plataforma o software para subir un aviso publicitario y fijar las condiciones de su publicación, es solamente un medio a disposición del servicio de publicidad pagado y no la razón del pago en sí mismo. El pago no representa una contraprestación por obtener algún derecho de propiedad intelectual sobre el software y no se ha realizado ninguna transferencia de dichos derechos. Por lo tanto, los pagos que son objeto de esta consulta, no constituyen una renta tratada en el artículo 12 del Convenio entre Irlanda y Chile.

8. En conclusión, los pagos que un contribuyente residente en Chile efectúa a una sociedad residente de Irlanda, con la finalidad de que dicha sociedad disemine o difunda ciertos avisos publicitarios respecto de los usuarios de determinados sitios de internet,

con las características descritas precedentemente, constituyen “beneficios empresariales” regulados únicamente en el Artículo 7 de Convenio tributario entre Chile e Irlanda. En consecuencia, dichos pagos deben gravarse exclusivamente en Irlanda, salvo que la empresa de Irlanda configure en Chile alguno de los supuestos de EP contemplados en el artículo 5 del Convenio al cual se pueda atribuir la renta por el servicio de publicidad. En caso de que la empresa de Irlanda configure un EP en Chile en dichas condiciones, la tributación de las rentas atribuibles a dicho EP será compartida por Irlanda y Chile, sin un tope impositivo para Chile, quedando obligado Irlanda a eliminar la doble imposición según lo dispuesto en el artículo 21 del Convenio.

9. Se hace presente que estas conclusiones están basadas en los supuestos de hecho descritos de manera general en la consulta, por lo que se encuentran condicionadas a una eventual verificación, mediante el ejercicio de las facultades fiscalizadoras de este Servicio, de todos los hechos y circunstancias que pudiesen resultar relevantes en el caso concreto. Lo anterior es especialmente aplicable en el caso planteado respecto:

i) del cumplimiento de todos los requisitos de forma y sustancia, para ser titular de los beneficios del Convenio con Irlanda por parte de las personas que invocan tales beneficios, incluyendo lo señalado por este Servicio en el Oficio N° 191 del año 2010 respecto de la calificación de una renta como “beneficios de una empresa”;

ii) de la eventual configuración de un “establecimiento permanente” en Chile por parte de la sociedad residente en Irlanda, particularmente respecto del supuesto contemplado en el Artículo 5(5) del Convenio con Irlanda (EP “agente dependiente”) y;

iii) de todos los hechos o circunstancias de las partes involucradas o en que se han realizado las transacciones del caso, que puedan ser relevantes para la eventual aplicación de normas de determinación de “precios de transferencia” o de normas anti abuso especiales o generales.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 123, de 18.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Normas Internacionales