

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS– ART. 8, LETRA N), N°3 – LEY N° 21.210, ART. TERCERO, N°4, LETRA G). (ORD. N° 1328, DE 24.05.2021)

IVA en el servicio de licencias de software.

Se ha consultado a este Servicio si se encuentra gravado con IVA el servicio de licencias de software contratado con un prestador extranjero, considerando que durante el proceso concursal y al momento de celebrarse el contrato se encontraba exento del referido gravamen.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con los antecedentes, en noviembre de 2019 y tras un proceso concursal suscribió un contrato¹ con una empresa extranjera radicada en Estados Unidos para la adquisición de licencias de software contempladas dentro del catálogo de productos ofrecidos en el convenio marco “XXXXXX”

En diciembre de 2020 la empresa extranjera informó a esa Subsecretaría sobre un nuevo hecho gravado en el N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios (LIVS), que gravaría con IVA, a contar del 01 de junio de 2020, la puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática en forma remunerada por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero, correspondiendo a dicha Subsecretaría, como consumidor final o beneficiario del servicio, soportar el IVA y pagar el aludido gravamen a contar de la segunda cuota del contrato.

Tras algunas consideraciones sobre la ley y la Circular N° 42 de 2020, señala que conforme al artículo 3° del Código Tributario y al principio locus regit actum, no correspondería pagar el IVA de un servicio que fue contratado con anterioridad a la publicación de la ley, respecto del cual se pactó que el valor, a esa fecha, exento.

Considerando que la aplicación del impuesto conllevaría una eventual modificación del contrato, afectando principios fundamentales de todo proceso de compra pública, consulta si efectivamente esa Subsecretaría, como beneficiaria del servicio de licencias de software, debe soportar el gravamen y pagar el IVA.

Se acompaña copia del decreto aprobatorio de contrato celebrado entre la Subsecretaría y el proveedor extranjero y copia del correo electrónico del referido proveedor.

II. ANÁLISIS

A partir de la consulta, primero es necesario esclarecer si los servicios contratados efectivamente se encuentran gravados con IVA conforme al hecho gravado especial de la nueva² letra n) del artículo 8° de la LIVS y, luego, determinar si, atendida la forma y época en que se pactó el precio, los servicios quedan alcanzados por ese nuevo hecho gravado especial.

Respecto de lo primero, y de conformidad con la cláusula tercera del contrato, el objetivo general es contar con licencias de TTTT durante los años 2020, 2021 y 2022, siendo los productos esperados por esa Subsecretaría, a lo menos, los siguientes: renovación o adquisición de licencias, incorporación de nuevas licencias de TTTT y servicios de software assurance.

La cláusula quinta, referida a la vigencia y duración del acuerdo complementario, estipula que dicho acuerdo tendrá vigencia desde la aprobación de la orden de compra y se extenderá hasta el cumplimiento fiel y oportuno de todas las obligaciones contractuales.

¹ El contrato fue aprobado por el Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, mediante Decreto Exento N° 267, de 29 de noviembre de 2019.

² La letra n) del artículo 8° de la LIVS fue incorporada por la letra g) del N° 4 del artículo tercero de la Ley N° 21.210, con vigencia es contar del 1° de junio de 2020, conforme al artículo vigésimo noveno transitorio de la citada ley.

La misma cláusula expresa que, por razones de buen servicio y a fin de hacer extensivo los beneficios propios de la renovación, evitando los perjuicios derivados de una no renovación oportuna, la vigencia de los productos y servicios contratados será de 36 meses a contar del 1° de enero de 2020.

Finalmente, la cláusula sexta, sobre facturación y pago, establece que el monto total del acuerdo complementario será un monto exento de IVA, pagado en tres cuotas iguales, la primera a la recepción de las licencias, la segunda y tercera transcurridos 12 y 24 meses desde el inicio de su vigencia, respectivamente.

Conforme lo anterior, se sigue que los servicios contratados por esa Subsecretaría corresponden a licencias de softwares estándar pagados a una empresa extranjera, operación que no se encuentra gravada con el impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)³.

Frente al IVA, es necesario considerar el texto vigente⁴ del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS y lo dispuesto en la nueva letra n) del artículo 8° del mismo cuerpo legal.

La primera norma establece una exención de IVA respecto de los ingresos afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR. Sin embargo, se contra excepcionan (no están exentos de IVA) los pagos por servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de impuesto adicional por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile⁵.

Luego, en la medida que los pagos por los servicios de licencias de softwares no se graven con el impuesto adicional del artículo 59 de la LIR (por calificar como softwares estándar), resta determinar si los referidos servicios se encuentran gravados con IVA.

Al respecto, y como es de su conocimiento, la Ley N° 21.210 introdujo una serie de modificaciones a la LIRS aplicables a prestadores de servicios no domiciliados ni residentes en Chile que, desde el extranjero, prestan servicios utilizados en el territorio nacional. Entre otras, para incorporar una nueva letra n) al artículo 8° de la LIRS.

En particular, el N° 3 de la letra n) del artículo 8° grava con IVA, a contar del 1° de junio de 2020, la puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática en forma remunerada por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero.

Luego, y de acuerdo con los antecedentes, el servicio contratado por esa Subsecretaría se encuentra afecto a IVA por clasificar dentro del hecho gravado especial del N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIRS.

Esclarecido lo anterior, corresponde determinar si, atendida la forma y época en que se pactó el precio, los servicios quedan alcanzados por ese nuevo hecho gravado especial.

Al respecto, conforme la letra a) del artículo 9° de la LIRS, el IVA que grava los servicios se devenga en la fecha de la emisión de la factura o boleta, o en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio, en caso, que no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitirlos.

En el presente caso, y de acuerdo con las normas de devengo del impuesto, si bien la primera cuota del contrato se pagó antes de entrar en vigencia las modificaciones legales, la segunda y tercera cuota del precio del contrato, sí se encuentran afectas a IVA a contar del 1° de marzo de 2020.

³ Grava con tasa de tasa de 15% las cantidades correspondientes al uso, goce o explotación de programas computacionales, salvo que las cantidades se paguen o abonen en cuenta por el uso de programas computacionales estándar.

⁴ La letra a) del numeral 7 del artículo 3°, de la Ley N° 21.210, intercaló entre las expresiones “servicios prestados” y “en Chile” la expresión “o utilizados”, en el número 7, de la letra E, del artículo 12°, de la LIRS, cuya vigencia es a contar del 1° de marzo de 2020, de conformidad con el artículo primero transitorio de la ley.

⁵ Como ha precisado este Servicio, en lo fundamental, el propósito del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS es que los servicios prestados o utilizados en Chile, afectos tanto a IVA como al impuesto adicional del artículo 59 de la LIR, sólo paguen uno de los dos tributos. Oficio N° 1042 de 2021.

Conforme lo expuesto, el servicio de licencia prestado por la empresa sin domicilio ni residencia en Chile y utilizado por esa Subsecretaría, se encuentra afecto a IVA de acuerdo con el nuevo hecho gravado especial establecido en la letra n) del artículo 8° de la LIVS, vigente a contar del 1° de junio de 2020, impuesto que en el presente caso se devengará, de acuerdo a las reglas generales, al momento de pagarse las cuotas dos y tres, en el presente caso.

Siendo las normas legales tributarias de orden público y dictadas en virtud de la potestad tributaria del Estado, es innecesario referirse a las demás consideraciones expuestas en los antecedentes.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) El servicio de licencias de software descrito en los antecedentes, contratado por esa Subsecretaría y pagado a una empresa extranjera, se encuentra gravado con IVA conforme al hecho gravado especial establecido en el N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS, vigente a contar del 1° de junio de 2020.
- 2) En el caso de la segunda y tercera cuota del precio pactado, pagadas una vez vigente el hecho gravado, se encuentran afectas a IVA, devengándose el impuesto al momento del pago de las referidas cuotas, conforme las reglas generales.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1328, de 24.05.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos