

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART 59°, ART, 20°, N°4, N°5 - DECRETO LEY N° 825, DE 1974, ART. 12°, LETRA E), N°7, ART. 8°, LETRA H) - OFICIO N° 854, DE 2008. (ORD. N° 1482, DE 22.08.2014)

TRIBUTACIÓN QUE AFECTA A REMESA DE FONDOS AL EXTERIOR POR USO TEMPORAL DE SOFTWARE ESTÁNDAR FRENTE A LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA Y LA LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la tributación que afecta una remesa de fondos al exterior por concepto de utilización temporal de un software estándar.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que XXX, empresa con el giro de asesorías informáticas, publicitarias y comercialización de equipos informáticos computacionales suscribió una alianza con TTT., sociedad constituida en los Estados Unidos de Norteamérica, la cual le ha permitido comercializar en nuestro país un producto denominado “YYY”, software que reduce los costos de producción de los usuarios al ahorrar el pago por licencias de software (programas computacionales) en la ejecución de sus negocios por el uso de softwares como lo son el correo electrónico, procesador de textos; planillas de cálculo, hojas de presentación de diapositivas, etc.

Indica que esta modalidad de servicio es conocida en la actividad informática como SaaS, (Software as a Service), que, traducido al castellano sería “software como servicio”, y su modalidad de operación consiste en que el usuario final, sea persona natural o jurídica, lo utiliza en nuestro país mediante una conexión vía Internet, sin necesidad de instalarlo físicamente en el computador y, de este modo, accede a los contenidos informáticos almacenados en servidores informáticos alrededor del mundo, modalidad conocida como “Cloud Computing” (computación en la nube o servicios en la nube), lo cual permite a cada cliente acceder a un catálogo de servicios estandarizados y responder con ellos a las necesidades de su negocio de forma flexible y adaptativa.

Agrega que este servicio no entrega ningún tipo de licencias para uso perpetuo, sólo se paga cuando se utiliza, pudiendo realizarse un cobro mensual o anual, a elección del usuario. Así, cada vez que el usuario contrata el servicio en nuestro país se genera una factura electrónica por parte de XXX en el portal Web de este Servicio para respaldar los gastos y el respectivo pago del IVA. Una vez realizado el pago se envían los dineros vía transferencia electrónica a Estados Unidos de Norteamérica, obteniendo su representada una comisión por la venta del producto.

En base a lo anterior, requiere un pronunciamiento respecto a las siguientes materias:

a) Tratamiento frente a las obligaciones establecidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) de los pagos efectuados al exterior a TTT., toda vez que los derechos que se entregan o transfieren al usuario final para la utilización de estos softwares estándar se limitan a los necesarios para permitir el uso del mismo y no su explotación comercial, ni su reproducción o modificación con cualquier fin que no sea habilitarlo para su utilización, sin que se entreguen licencias de ninguna índole.

b) Tratamiento de estos pagos en relación con las obligaciones establecidos en el D.L. 825, en cuanto a la exención establecida en el artículo 12, letra E, N° 7 de ese texto legal, en relación a lo establecido en el artículo 8°, letra h) de la misma ley, en atención a que los programas computacionales son estándar y la norma hace referencia a los contratos de licenciamiento o sublicenciamiento, situación que no se aplica al SaaS y/ Cloud Computing, ya que esta forma de servicio no entrega licencias o sublicencias del software al usuario final.

c) Tributación que afecta a los servicios prestados por XXX a sus clientes en Chile, consistentes en implementación, migración de data y soporte técnico local.

II.- ANÁLISIS.

1.- Cabe hacer presente que no fueron acompañados a su presentación los contratos de operación del negocio que describe, y que de los términos de la consulta se desprende que los programas computacionales estándar son de propiedad de TTT., con domicilio en los Estados Unidos de Norteamérica, y se distribuyen en Chile por XXX, quién actúa como representante o mandatario de TTT., recibiendo a cambio una comisión por sus servicios, sin que este último efectúe cesión de derechos a XXX para que explote comercialmente dicho software, o le permita su reproducción o modificación con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso.

2.- En lo que se refiere a las obligaciones establecidas en la LIR, cabe recordar que la Ley N° 20.630, introdujo una modificación al inciso primero de su artículo 59°, incorporando una exención de Impuesto Adicional sobre las cantidades que se paguen o abonen en cuenta a personas sin domicilio o residencia en el país, por el uso de programas computacionales estándar. Se entiende por programas computacionales estándar, el conjunto de instrucciones para ser usados directa o indirectamente en un computador o procesador, a fin de efectuar u obtener un determinado proceso o resultado, contenidos en cassette, diskette, disco, cinta magnética u otro soporte material o medio, todo ello de acuerdo con las definiciones o especificaciones técnicas establecidas en la Ley N° 17.336 de 1970, sobre Propiedad Intelectual y siempre que los derechos que se transfieran se limiten a los necesarios para permitir el uso del mismo y no su explotación comercial, ni su reproducción o modificación con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso.

3.- En materia de Impuesto a las Ventas y Servicios, la Ley N° 20.630 modificó el N° 7, de la letra E.-, del artículo 12 del D.L. 825 de 1974, incorporando una norma de excepción a la exención de IVA establecida en dicha disposición legal, quedando de esta manera exentos del referido tributo los ingresos afectos al Impuesto Adicional establecido en el artículo 59 de la LIR, salvo que se trate de servicios prestados en Chile y gocen de una exención de IA por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

Al respecto, cabe señalar que los programas computacionales son de aquellos que se encuentran especialmente protegidos por la Ley N° 17.336 sobre Propiedad Intelectual, por lo que el otorgamiento remunerado de licencias que permiten el uso de éstos, constituye como regla general, un hecho expresamente gravado con IVA, de acuerdo con lo dispuesto en la letra h), del artículo 8 del D.L. 825.

De las normas señaladas, se concluye que si las sumas pagadas al exterior por el uso de programas computacionales estándar se encuentran exentas de Impuesto Adicional, la aplicación de la exención de IVA contenida en el N° 7, de la letra E., del artículo 12 del D.L. 825, queda supeditada al lugar donde se entiendan prestados los servicios remunerados por las referidas remesas al exterior.

Así las cosas, si los servicios son prestados en Chile, dichas sumas se encuentran gravadas con IVA en virtud de la modificación incorporada al N° 7, de la letra E., del referido artículo 12. Por el contrario, si los servicios son prestados en el extranjero y tan sólo utilizados en Chile, las remesas pagadas al exterior quedan exentas de IVA. De esta manera, debe determinarse si tales servicios son prestados en Chile o en el extranjero, y para ello, ha de considerarse que el inciso 2°, del artículo 5 del D.L. 825, señala que “se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice”.

Ahora bien, cuando el servicio consiste en la cesión del uso de programas computacionales estándar que serán utilizados en Chile, tal cesión sólo puede ser efectuada por el titular del derecho de autor, según lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley N° 17.336.

Considerando que el derecho de autor nace por el sólo hecho de la creación de la obra, según dispone el artículo 1 de la referida ley, se concluye que la actividad que genera el servicio y por tanto la prestación, se produce en el lugar donde se encuentra domiciliado el titular del derecho, ya que es allí donde éste, como único facultado para ceder el uso de su obra, efectúa mediante el licenciamiento de los programas computacionales la cesión del uso de los mismos.

De acuerdo a lo anterior, en el caso de programas computacionales estándar cuya licencia de uso es otorgada en el extranjero, por encontrarse allí el domicilio del titular de dichas licencias, se entiende que el servicio es prestado en el exterior.

En consecuencia, las cantidades que se paguen o abonen en cuenta a contribuyentes no residentes ni domiciliados en el país por el uso de programas computacionales estándar, que se encuentren exentos de Impuesto Adicional en virtud de lo establecido en el inciso 1°, del artículo 59 de la LIR, se favorecen también con la exención contenida en el N° 7, de la letra E., del artículo 12 del D.L. 825, por tratarse de servicios prestados en el extranjero y no en Chile.

4.- Por los servicios prestados por XXX Ltda. a sus clientes en Chile, consistentes en la implementación, migración de data y soporte técnico local, el contribuyente está sujeto al régimen general de tributación, esto es, al Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. Dichas actividades, se clasifican en el N°5, del artículo 20 de la LIR, y por tanto, no constituyen un hecho gravado con IVA .

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a lo términos de su presentación, es posible concluir que:

i.- En la situación expuesta, los pagos o abonos en cuenta efectuados en favor de TTT., se encuentran exentos de Impuesto Adicional, pues la operación consistiría sólo en el uso

temporal de los software por parte de los clientes locales, sin que la empresa extranjera entregue ningún tipo de licencia a tales clientes, o a XXX, para que éstos los exploten comercialmente por cuenta propia en nuestro país o los reproduzcan o modifiquen con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso.

ii.- En concordancia con lo anterior, y de acuerdo a lo dispuesto en el 3.- del análisis, dichas cantidades se encuentran exentas de IVA, por tratarse de servicios prestados en el extranjero y no en Chile.

iii.- Respecto a la comisión que obtiene XXX por su servicio de intermediación, ésta constituirá para ella un ingreso afecto a la tributación normal establecida en la LIR, esto es, afecta al Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, según corresponda, quedando además dicha remuneración gravada con IVA, pues esta actividad se clasifica en el N° 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de la LIR, al tratarse de una renta obtenida por un comisionista .

iv.- Por los servicios prestados por XXX Ltda. a sus clientes en Chile, consistentes en la implementación, migración de data y soporte técnico local, el contribuyente está sujeto al régimen general de tributación, esto es, al Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. Dichas actividades se clasifican en el N°5, del artículo 20 de la LIR, y por tanto, no constituyen un hecho gravado con IVA

Se hace presente que las conclusiones señaladas se encuentran sujetas a que los contratos efectivamente tengan los efectos que se describen en su consulta, y que corresponde a la instancia de fiscalización respectiva verificar que los supuestos de hecho descritos en su presentación, se ajustan a aquellos en que efectivamente se lleva a cabo el negocio, con las consecuencias tributarias descritas.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

Oficio N° 1482, de 22.08.2014
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos