

Tributación de remesa efectuada en virtud de una modificación a contrato de licencia.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta la tributación que le afecta a una remesa efectuada al exterior, en virtud de un contrato de licencia bajo las circunstancias que expone.

I.- ANTECEDENTES:

Describe que una sociedad extranjera (AAA), constituida en los Estados Unidos de América, mantiene un contrato de licencia con la sociedad chilena (BBB), en virtud del cual AAA entrega en licencia un sistema para el manejo de negocios de arrendamiento y leasing de vehículos, a cambio del pago por BBB de una regalía mensual equivalente a un porcentaje de sus ingresos brutos (en adelante, el "contrato").

El contrato estipula que cualquier modificación de los accionistas de BBB, sin autorización de AAA, constituirá una cesión de carácter "no autorizada", lo que facultará a AAA a dar término inmediato y en forma unilateral al contrato.

Afirma que hace un tiempo, BBB informó a AAA que su accionista mayoritario planeaba vender la totalidad de sus acciones a un tercero (en adelante, la "venta"). En virtud de lo anterior, AAA y BBB suscribieron una modificación al contrato (modificación que el consultante denomina como "adenda"), en la que AAA consintió a que la venta no constituyera una causal para dar término al contrato. A cambio del consentimiento de AAA, BBB se obligó a pagar la suma equivalente al XX% de sus ingresos por arrendamiento de vehículos y un YY% de sus ingresos por leasing de vehículos (en adelante, la "remesa").

La adenda expresamente estipula que la remesa no corresponde a las regalías que BBB debe pagar en virtud del contrato. Además, su entrada en vigor se condicionó expresamente a la celebración de la venta; es decir, solo celebrada la venta, la adenda comenzaría a regir y BBB debería efectuar la remesa.

Señala que la venta finalmente fue realizada, modificándose los accionistas de BBB. Lo anterior produjo, a su juicio: (1) el nacimiento del derecho de AAA de terminar el contrato; y (2) la entrada en vigor de la adenda, lo que a su vez implicó que AAA no pudiera ejercer su derecho a terminar el contrato y la obligación de BBB de efectuar la remesa.

En su análisis, sostiene que la principal obligación de AAA que surgió del contrato era otorgar una determinada licencia a BBB y, correlativamente, su principal derecho era poder exigir a BBB el pago de las regalías respectivas. Pero sin perjuicio de lo anterior, otros derechos surgieron también del contrato para AAA, como era el de poder terminar unilateralmente el acuerdo en el evento que los accionistas de BBB sufrieran alguna modificación, salvo que mediare autorización por parte de AAA.

En su entendimiento, la venta de acciones produjo efectivamente un cambio de accionistas de BBB, por lo que es indudable que para AAA nació su derecho a dar término al contrato. El ejercicio de ese derecho, sin embargo, no pudo ser materializado finalmente por AAA debido a la entrada en vigor de la adenda, pues en ella, AAA renunció a su derecho a dar término unilateral al contrato, autorizando la venta de acciones, a cambio de una contraprestación monetaria por parte de BBB que correspondió a la remesa.

De lo anterior extrae que la adenda reviste la naturaleza de una transacción, pues por medio de ella AAA y BBB precavieron extrajudicialmente un litigio que se hubiese suscitado con el término unilateral del contrato, prestándose las concesiones recíprocas correspondientes, estas son, la renuncia de AAA a su derecho de terminar unilateralmente el contrato y la remesa por BBB.

Manifiesta que siendo la remesa una contraprestación establecida en virtud de un contrato de transacción, ella no califica como una "renta de fuente chilena" en los términos del artículo 10 de la Ley sobre Impuesto a la Renta ("LIR"), pues no proviene de un bien situado en Chile ni de una actividad desarrollada en el país; por ende, por defecto, la remesa califica como una renta de fuente extranjera, y al ser esta percibida por un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile (AAA), la remesa no está gravada en Chile con Impuesto Adicional, ni corresponde efectuar retención alguna por parte de BBB.

Conforme a lo expuesto anteriormente, solicita confirmar:

1. Que, como la remesa tiene su origen en la renuncia que hizo AAA de su derecho a dar término unilateral al contrato, ella corresponde a una renta de fuente extranjera, pues no proviene de un bien situado en Chile ni tampoco de una actividad desarrollada en nuestro país.
2. Que, siendo la remesa una renta de fuente extranjera, ella solo se gravará en Chile si es percibida o devengada por un contribuyente con domicilio y/o residencia en nuestro país.
3. Que, como la remesa fue percibida por un contribuyente sin domicilio ni residencia en Chile (AAA), la remesa no está gravada en Chile con impuestos a la renta, ni corresponde efectuar retención alguna por parte del pagador de la renta.

II.- ANÁLISIS:

Sobre el particular, y de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2446 del Código Civil, la “transacción” puede definirse como “un contrato mediante el cual las partes, haciéndose recíprocas concesiones, ponen fin a un litigio ya comenzado o previenen un litigio que puede surgir entre ellas” (Vodanovic, 1993, p. 10).

La doctrina ha concebido que el objeto de la transacción, es la “controversia, la *litis*, surgida o potencial acerca de una relación jurídica referente a un bien” (Barbero, 1967, p. 547). También, como “el derecho o relación jurídica controvertidos, que las partes arreglan o componen mediante el contrato de transacción” (Vodanovic, A., 1993, p. 75).

Pues bien, a partir de la descripción de los hechos que consigna en su consulta, no es posible encuadrar la modificación (adenda) del contrato de licencia referido, dentro de la especie de los contratos de transacción. En efecto, señala el consultante que las partes estipularon inicialmente que, si el licenciario era objeto de enajenación de sus acciones, el licenciante podría terminar unilateralmente el contrato. Sin embargo, informa también que posteriormente, aunque antes de la dicha enajenación, las mismas partes consistieron en sustituir, mediante la denominada adenda, ese derecho de terminar el contrato unilateralmente, pactando en su lugar el de exigir el pago de una cantidad determinable al licenciario.

En tal contexto, no se explica que al momento de pactar la adenda al contrato o incluso de su vigencia, existía una relación incierta o derecho litigioso entre las partes, objeto de toda transacción según se señaló, lo cual se podría deber justamente a que el derecho a terminar unilateralmente el contrato por parte del licenciante, todavía no existía como tal, y según se explicará, nunca llegó a existir. En su lugar, parece desprenderse que las partes no discutían ni menos pretendían discutir el hecho de que, de no mediar la modificación del contrato, la enajenación de acciones en la sociedad del licenciario iba a dar derecho a que el licenciante diera término unilateralmente al contrato.

Por otro lado, tampoco es posible desprender que, con ocasión de la adenda, el licenciante hubiera realizado alguna concesión de su parte, como debe suceder en cualquier transacción. Solo se aprecia que la ocurrencia de la enajenación de las acciones con posterioridad, al conferirle vigencia a la adenda, únicamente otorgó al licenciante el derecho a cobrar el pago acordado en dicha modificación contractual, de manera que las cláusulas iniciales que otorgaban el derecho a terminar unilateralmente el contrato ante ese evento, quedaron derogadas en ese preciso momento, sin haber podido dar lugar a ese derecho. Por tanto, no es correcto su entendimiento de que, al producirse la vigencia de la adenda al realizarse la venta de las acciones, haya nacido el derecho del licenciante a dar término al contrato, pues este nunca llegó a existir, de manera que mal podría renunciarse a título de contraprestación, a un derecho del que se carecía.

En consecuencia, y a partir de este análisis teórico y general de los antecedentes expuestos en su consulta, la referida adenda no es sino una mera modificación a las estipulaciones de un contrato previamente suscrito, y en ningún caso reviste la naturaleza de una transacción. Y asimismo, la enajenación de las acciones solo dio derecho al licenciante a percibir una suma de dinero y, jamás (ni en forma previa ni menos coetánea) a terminar el contrato.

En esa línea, y al no poder encuadrar la remesa dentro de una categoría contractual distinta, resulta del todo necesario entender que ella reviste y mantiene la misma calificación que tiene el precio por la licencia, constituyendo entonces un mayor precio por la misma. Refuerza esta idea la circunstancia de que su valor se haya pactado siguiendo la misma fórmula de determinación del precio inicial por el uso de la licencia, esto es, la de un porcentaje de los ingresos del negocio de arrendamiento y leasing.

Lo anterior no se ve afectado por el hecho de que las mismas partes hayan declarado que tal precio no corresponda a regalías, pues en primer lugar, como ha podido dilucidarse, la adenda en cuestión no constituye una transacción y, en segundo lugar, porque las obligaciones tributarias que sirven de fundamento a la aplicación de los hechos imponibles, se generan y hacen exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado.

Por todo lo anterior, la renta remesada en virtud de la modificación del contrato de licencia (adenda), se encuentra sujeta a tributación en Chile en virtud del artículo 59 de la LIR, en armonía con lo dispuesto en su inciso segundo del artículo 10, norma esta última que considera de fuente chilena la renta correspondiente a las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual.

III.- CONCLUSIÓN:

En virtud de lo expresado en el análisis, se responden sus consultas en el mismo orden planteado:

1. La remesa efectuada en virtud de la modificación o adenda del contrato de licencia descrito, corresponde a una renta de fuente chilena, en atención a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 10 de la LIR;
2. Al ser la renta de fuente chilena, se gravará en Chile con independencia del domicilio o residencia del beneficiario de la misma;
3. Al ser remesada dicha renta, tributará con el impuesto Adicional contemplado en el artículo 59 de la LIR, y el pagador deberá efectuar la retención de acuerdo con los artículos 74 N° 4, 79 y 83 de la LIR.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1523, de 03.06.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos