

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA H), ART. 5 –
LEY N° 17.339 (ORD. N° 1750, DE 01-07-2019)**

Aplicación del hecho gravado del artículo 8°, letra h), del D.L. N° 825, de 1974.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el hecho gravado del artículo 8°, letra h), del D.L. N° 825, de 1974.

I. ANTECEDENTES:

Expone que durante el desarrollo de una asesoría prestada a empresas vendedoras y prestadoras de bienes y servicios computacionales, ha tomado conocimiento de ciertas dudas existentes en dicho mercado respecto al tratamiento tributario en materia de IVA de las prestaciones de servicios derivadas de la cesión del uso o goce de licencias computacionales a terceros (domiciliados o residentes en Chile), las cuales para ser prestadas, se debió adquirir en forma previa el derecho de uso o goce de las mismas mediante un contrato de licencia con un contribuyente sin domicilio o residencia en Chile.

Señala que, en particular, las operaciones que generan dudas son:

1. Venta de licencias y de sistemas y programas como servicio: Se revenden licencias a terceros (por las cuales el contribuyente vendedor retiene impuesto adicional al cesionario de la licencia), las cuales incluyen por parte de las empresas vendedoras asistencia en caso de que estos tengan problemas con las licencias, del tipo de duplicación de archivos, lentitud del software, etc. Adicionalmente se les cobra a los usuarios por la implementación de los softwares, trabajo realizado por informáticos quienes implementan y mejoran el funcionamiento de éstos.
2. Venta de servicios como infraestructura (todo en la nube en servidores en el extranjero): En este caso, se prestan servicios a terceros (por los cuales el vendedor retiene impuesto adicional al cesionario de la licencia), que dan derecho a usar servidores. En particular, los servicios vendidos consisten en montar servidores virtuales y monitorear su funcionamiento y respaldo de información. El margen que obtiene el vendedor (diferencia entre lo que le cobra a su cliente y lo que paga al extranjero) corresponde a la configuración básica del espacio virtual.
3. Venta de servicios como plataforma (todo en la nube en servidores en el extranjero): El cliente compra un lugar virtual en servidores extranjeros en la cual el cliente monta sus programas. Se adiciona al servicio la posibilidad de subir y hacer funcionar las aplicaciones del cliente en ese lugar virtual.

Al igual que en los casos anteriores, en este caso también se prestan servicios a terceros (por los cuales el vendedor retiene impuesto adicional al cesionario de la licencia).

En cuanto a sus efectos tributarios, expone que cabría distinguir, en primer lugar, aquellos efectos derivados de la adquisición del derecho a uso y goce de las licencias computacionales de los contribuyentes por parte del adquirente con domicilio y residencia en Chile, con entidades sin domicilio y residencia en Chile, dueñas de las licencias.

Señala que, en principio, la cesión constituye el hecho gravado contenido en el artículo 8°, letra h) de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado. No obstante, lo anterior, si el pago efectuado a la entidad domiciliada y residente en el extranjero se enmarca en lo indicado en el artículo 59 de la LIR, este quedaría exento de IVA por aplicación del artículo 12°, letra e), N° 7 de la referida ley, independiente si el pago queda efectivamente gravado o no con el impuesto adicional de la norma citada.

En segundo lugar, distingue los efectos tributarios por las cesiones efectuadas por los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile, adquirentes del derecho a usar y explotar las

licencias, a terceros. Plantea, en su análisis, que las cesiones efectuadas a terceros con domicilio o residencia en Chile estarían afectas a IVA en razón del artículo 8°, letra h) de la ley.

En cuanto a los servicios adicionales, estos estarían gravados en la medida que cumplan los elementos del hecho gravado general “servicio”.

Finaliza solicitando ratificar, en particular, que las prestaciones de servicios efectuadas por los contribuyentes domiciliados en Chile adquirentes del derecho de uso o goce de determinadas licencias, efectuadas a terceros domiciliados o residentes en Chile, efectivamente se encuentran gravadas con IVA, conforme a lo dispuesto en el artículo 8°, letra h), del D.L. N° 825, de 1974.

II. ANÁLISIS:

El Impuesto al Valor Agregado grava las ventas y los servicios. El artículo 2°, N° 2 del D.L. N° 825, de 1974 define “servicio” como *“la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”*.

Por su parte, el artículo 8°, letra h), del referido cuerpo legal asimila o considera como servicio *“El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares”*.

Las licencias de determinados programas computacionales se estiman similares a las marcas y otros conceptos recién mencionados, a que se refiere el artículo precedentemente citado y, por lo tanto, su cesión se encuentra gravada con el señalado tributo, al tenor de esa norma¹.

Lo anterior también es aplicable a los servicios que tengan un objeto distinto, pero que impliquen la cesión del uso o goce temporal de las licencias adquiridas por el prestador de servicios², quedando, de igual forma, gravados con IVA conforme al artículo 8°, letra h), del D.L. N° 825, de 1974.

Según lo dispuesto en el artículo 5° del D.L. N° 825, de 1974, este gravamen se aplica a los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

Para estos efectos, dicha norma dispone 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, cuestión que ocurriría en el caso que un contribuyente domiciliado o residente en Chile ceda o sublicencie a otro contribuyente, también domiciliado o residente en Chile, una licencia de la cual es titular, respecto de derechos de propiedad intelectual protegidos en Chile.

Cabe tener presente que la Ley 17.339, sobre Propiedad Intelectual, ampara, conforme dispone su artículo 2°, los derechos de autor de chilenos y de extranjeros domiciliados en Chile y señalando que los derechos de los autores extranjeros no domiciliados en el país gozarán de la protección que les sea reconocida por las convenciones internacionales que Chile suscriba y ratifique.

Al igual que la gran mayoría de los países, Chile es miembro de la Organización Mundial de Propiedad Intelectual (OMPI) y, por lo tanto, se rige por el Convenio de Berna, tratado fundante de esa organización. El artículo 5° del Convenio de Berna dispone que aun cuando el autor no sea nacional del país de origen de la obra protegida por dicho Convenio, tendrá en ese país los mismos derechos que los autores nacionales. Esto significa que los autores extranjeros tienen en Chile igual protección de sus derechos de autor que si fueran chilenos.

III. CONCLUSIONES:

¹ En este sentido, Oficios Ord. N° 2490 de 1995, N° 3640 de 2001, entre otros.

² Oficio Ord. N° 1782 de 2000.

La cesión o sublicenciamiento de derechos de propiedad intelectual protegidos en Chile, efectuada por un contribuyente domiciliado o residente en Chile a otro contribuyente también domiciliado o residente en Chile, se encuentra gravada con IVA de conformidad al artículo 8°, letra h).

Lo anterior también es aplicable a los servicios que tengan un objeto distinto, pero que impliquen la cesión del uso o goce temporal de las licencias adquiridas por el prestador de servicios.

En cualquier caso, es requisito que se trate de servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero, conforme al artículo 5° del D.L. N° 825 de 1974.

En este contexto, la operación descrita por el contribuyente como “Venta de licencias y de sistemas y programas como servicio” en cual, según este señala, se revenden licencias a terceros, (las cuales incluyen asistencia por parte de las empresas vendedoras), cobrándose a los usuarios por la implementación y mejoras de los softwares, verificaría los elementos del hecho gravado, en el entendido que el conjunto de dichas acciones resulta indispensable para el adecuado funcionamiento de los software, de manera que sin estos últimos no puedan ser utilizados para la finalidad que fueron creados³.

Por su parte, no es posible referirse en detalle a las operaciones descritas como “Venta de servicios como infraestructura” y “Venta de servicios como plataforma”, por faltar antecedentes para apreciar adecuadamente sus alcances.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1750, de 01-07-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

³ Oficio Ord. N° 4183 de 2003.