

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA - ART. 41 A, ART. 41 C, ART. 59 - CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA DE ECUADOR PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO, ART. 12, ART. 23. (ORD. N° 1836, DE 23.06.2016)

SE PIDE UN PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL IMPUESTO ADICIONAL PAGADO POR EL USO DE LICENCIA Y CESIÓN DEL USO DE LICENCIA A CLIENTE EN ECUADOR.

I. ANTECEDENTES

En la presentación se expone que la empresa XXXXX SPA, residente en Chile, vende licencias y mantención de licencias de propiedad de TTTT EEUU. Por el uso de la licencia en territorio nacional, efectúa pagos a TTTT, reteniendo el Impuesto Adicional con tasa de 15%.

Agrega que en este caso el cliente final es extranjero y efectúa una retención de 15% del monto facturado, de acuerdo a la legislación de Ecuador.

De acuerdo a lo señalado, formula las siguientes consultas:

- a) El que la venta sea por un servicio que se recibirá y utilizará en Ecuador, por un servicio que se origina en Estados Unidos, ¿libera a la empresa de efectuar la retención de 15%, pudiendo remesar el 100% al proveedor en Estados Unidos?
- b) La remesa que efectúa la empresa ecuatoriana a XXXXX SPA ¿puede quedar liberada de retención de impuesto en Ecuador?
- c) Dado que la empresa ecuatoriana efectuó una retención de 15%, pregunta si es factible que el impuesto retenido se pueda imputar al impuesto adicional de 15% que se debe retener a TTTT.

II. ANÁLISIS

En relación a las consultas que formula, y en el entendido que los pagos que XXXXX SPA efectúa a la empresa TTTT, persona residente en Estados Unidos, corresponden al uso, goce o explotación de programas computacionales, cabe señalar que dichos pagos quedan sujetos al Impuesto Adicional del inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) con tasa de 15%, tasa que aumenta a 30%, en los casos en que la persona que recibe el pago se encuentre constituida, domiciliada o reside en alguno de los países que forman parte de la lista a que se refiere el N° 2 del artículo 41 D a 41 H de la LIR, contenida en el D.S. de Hacienda N° 628, publicado en el D.O. de 3.12.2003, o bien se trate de personas relacionadas, esto es, que posean o participen en un 10% o más del capital o de las utilidades del pagador o deudor de la remuneración, o se encuentren bajo un socio o accionista común que, directa o indirectamente, posea o participe en un 10% o más del capital o de las utilidades del otro.

La misma norma establece que tratándose de programas computacionales estándar, entendiéndose por tales aquellos en que los derechos que se transfieren se limitan 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, se encuentran exentos de este impuesto.

Por aplicación de la norma indicada, los pagos que XXXXX efectúe a TTTT (EE.UU) por el uso, goce o explotación de programas computacionales se gravan con el Impuesto Adicional de 15% o de 30%, según el caso, impuesto que debe ser retenido y enterado en arcas fiscales por esa empresa, conforme a lo dispuesto en el artículo 74 N° 4 de la LIR. El impuesto se aplica, con la tasa que corresponda, sobre el monto bruto de las cantidades remitidas y no existe en la norma legal la posibilidad de deducir del impuesto determinado, los impuestos pagados en el exterior al comercializar esos programas, como lo consulta en su presentación.

En cuanto a la tributación que afectaría a XXXXX en Ecuador, de acuerdo a las normas del Convenio entre la República de Chile y la República de Ecuador para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en Relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio y que se aplica a las cantidades que se paguen, abonen en cuenta, se pongan a disposición, se contabilicen como gasto, a partir del 1 de enero de 2004, en la presentación consulta si la remesa que efectúa la empresa residente en Ecuador a XXXXX, residente en Chile, se puede considerar como un servicio y se aplique la jurisprudencia contenida en un oficio del Servicio de Rentas Internas de Ecuador en el que se dice que cuando hay un pago por concepto de servicios desde Ecuador a Chile, no se debe realizar una retención en Ecuador, por aplicación del Convenio vigente entre ambos países. La jurisprudencia del Servicio de Rentas Internas de Ecuador que menciona pudo ser válida en el caso específico que ese Servicio conoció y resolvió, por cuanto en términos generales las rentas provenientes de una actividad empresarial llevada a cabo por una empresa de un Estado Contratante en el otro Estado Contratante están en principio comprendidas dentro del artículo 7 del Convenio como “beneficios empresariales”.

Sin embargo, de acuerdo al párrafo 7 del artículo 7 del Convenio (regla de prevalencia), cuando los beneficios comprendan rentas reguladas en otros artículo del Convenio, las disposiciones de dichos artículos no quedarán afectadas por las del artículo sobre beneficios empresariales. De esta forma, en el presente caso, se tiene que determinar si la renta de que se trata está regulada separadamente en otro artículo del Convenio, además del artículo 7, y en particular, si se trata de una regalía, conforme a la definición dada por el párrafo 3 del artículo 12 del Convenio.

De conformidad al párrafo 3 del Artículo 12 del Convenio: “El término “regalías” empleado en este Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o el derecho al uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas o películas, cintas y otros medios de reproducción de imagen y el sonido, las patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos u otra propiedad intangible (incluido el derecho de obtentores de variedades vegetales), o por el uso o derecho al uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.”

La disposición transcrita considera regalías, entre otros, los pagos efectuados por el uso el derecho al uso de “obras literarias, artísticas o científicas”, entre los cuales se encuentran los programas computacionales, de modo que los pagos que la empresa ecuatoriana

efectúe a XXXXX por el uso o derecho al uso de programas computacionales, se pueden gravar en Ecuador de acuerdo al artículo 12 del Convenio, con una tasa que no puede exceder de 10%. A este respecto, cabe tener presente, que la tasa de 15% contemplada en la letra (b) del párrafo 2 del artículo 12 del Convenio entre Chile y Ecuador, por aplicación de la cláusula de nación más favorecida fue sustituida por la tasa de 10%, según se explicó en la Circular N° 8, de 2005.

Finalmente, y en lo que se refiere a los impuestos retenidos en Ecuador, XXXXX de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 23 del Convenio los puede acreditar en contra de los impuestos chilenos que afecten a las rentas obtenidas en ese país, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena contenidas en los artículos 41 A, y 41 C de la LIR. Como se indicó en el párrafo precedente, el monto máximo de retención aplicable en Ecuador no puede superar el 10%, de modo que si se ha retenido en dicho país un 15% como se indica en los antecedentes acompañados, el exceso de 5% retenido no se puede imputar en contra de los impuestos chilenos que afecten a esa renta y tendría que pedir su devolución a las autoridades ecuatorianas.

De acuerdo a esos artículos, el impuesto pagado en el exterior se puede deducir como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría y los impuestos finales (Global Complementario o Adicional) cumpliendo los requisitos y por los monto señalados en esas normas. En el evento que el impuesto pagado en el extranjero no se pueda deducir completa o totalmente del Impuesto de Primera Categoría, por ser el primero de un monto superior al impuesto de primera categoría, o porque dicho crédito no pudo ser deducido por existir pérdida tributaria, o por otra causa, dicho excedente se puede imputar en los ejercicios siguientes, hasta su total extinción.

El remanente de crédito que se produzca, una vez aplicado los impuestos finales, no dará derecho a devolución o imputación a otro impuesto ni podrá recuperarse en los años posteriores.

En las Circulares N°s. 25, de 2008, 22 de 2011, 14 de 2014 y 12 de 2015, que puede consultar en la página web de este Servicio, se dan instrucciones respecto de la aplicación del crédito por rentas de fuente extranjera.

III. CONCLUSIÓN

Los pagos que XXXXX efectúe a la empresa TTTT, residente en los Estados Unidos por el derecho al uso, goce o explotación de programas computacionales están sujetos al Impuesto Adicional del inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

En cuanto a la tributación que afectaría en Ecuador a los pagos que XXXXX reciba desde ese país por la cesión del uso o el derecho al uso de programas computacionales, dichos pagos quedarían comprendidos bajo el concepto de regalías definido en el párrafo 3 del artículo 12 del Convenio entre Chile y Ecuador y, por consiguiente, pueden someterse a imposición en Ecuador, pero el impuesto exigido no puede exceder del 10% del monto bruto de la regalía.

Los impuestos retenidos a XXXXX en Ecuador, esa empresa de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 23 del Convenio entre Chile y Ecuador, los puede acreditar en contra de los

impuestos chilenos que afecten a las rentas obtenidas en ese país, de acuerdo con las disposiciones aplicables de la legislación chilena contenidas en los artículos 41 A, y 41 C de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1836, de 23.06.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Normas Internacionales