

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2, ART. 8 LETRA H) – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA – ART. 20 N° 3 Y 4, ART. 59 N° 2 – CONVENIO ENTRE EL
REINO DE ESPAÑA Y LA REPÚBLICA DE CHILE PARA EVITAR LA DOBLE
IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS
SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO – ART. 5, ART. 7, ART. 12. – (ORD. N°
186, DE 19.01.2022)**

Tratamiento tributario de servicios de gestión y administración de proyectos y servicios de ingeniería.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario frente al IVA y el artículo 7 del Convenio entre Chile y España en el caso de servicios de gestión y administración de proyectos y servicios de ingeniería.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en marzo de 2021 se suscribió un contrato de prestación de servicios entre XXXXXX (sociedad anónima constituida y residente en Chile); LLLLLL (sociedad de responsabilidad limitada constituida y residente en España); planta solar TTTTTT (sociedad por acciones constituida y residente en Chile) y MMMMMM, sociedad de responsabilidad limitada constituida y residente en Chipre.

En virtud del contrato, XXXXXX y LLLLLL se obligan a prestar servicios relacionados con el desarrollo del proyecto de generación de energía eléctrica fotovoltaica de la planta solar TTTTTT.

En el caso de XXXXXX, servicios de desarrollo de proyectos fotovoltaicos. Por su parte, LLLLLL, servicios de management, coordinación y administración de proyectos, y servicios de ingeniería necesarios para desarrollar los servicios que prestará XXXXXX a la planta solar TTTTTT, solicitando confirmar respecto de los servicios señalados que:

- 1) Para efectos de la Ley de Impuestos a las Ventas y Servicios (LIVS) y de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), los servicios prestados por parte de LLLLLL a la planta solar TTTTTT corresponden a servicios de carácter técnico o profesional;
- 2) Dichos servicios no se encuentran gravados con IVA por corresponder a actividades no comprendidas dentro de los numerales 3 o 4 del artículo 20 de la LIR, de acuerdo al N° 2°) del artículo 2° de la LIVS;
- 3) Los pagos que efectúe la planta solar TTTTTT a LLLLLL, como contraprestación de dichos servicios, calificarían como beneficios empresariales afectos a tributación sólo en el país de residencia del receptor de la renta, de acuerdo al artículo 7 del Convenio entre la República de Chile y el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su protocolo (el Convenio),
- 4) Los pagos efectuados por la planta solar TTTTTT a LLLLLL, por los servicios prestados, no se encontrarían afectos a impuestos de ninguna clase en Chile.

II ANÁLISIS

El N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR grava con impuesto adicional (IA), con tasa de 35%, las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Sin embargo, el párrafo final de esta misma norma establece que estarán afectos a IA, con una tasa de 15%, las remuneraciones pagadas a personas naturales o jurídicas, por trabajos de ingeniería o técnicos y por aquellos servicios profesionales o técnicos que una persona o entidad conocedora de una ciencia o técnica, presta a través de un consejo, informe o plano, sea que se presten en Chile o en el extranjero.

Al respecto, este Servicio ha precisado que, por trabajos o servicios técnicos, se deben comprender aquellos que consisten en la aplicación de un conocimiento especial de una ciencia o arte, entendiendo por conocimiento especial aquellos que poseen cierto grado de complejidad y

que normalmente provienen de la experiencia o de estudios formativos en una determinada ciencia o arte, en contraposición al conocimiento general que maneje el común de las personas¹.

Sin perjuicio de lo anterior, si los servicios consisten, en todo o parte, en una transferencia de saber propio o “know how”² a las entidades chilenas (es decir, la prestación de servicios que reúnen las características de un suministro de información relativa a experiencias industriales o científicas, estos servicios, o la parte que corresponda a dichos servicios³), se encuentran gravados en el inciso primero del artículo 59 de la LIR, con tasa de 30%.

En relación con el Convenio, y supuesto que la sociedad acredite que es una persona con residencia en España en conformidad con dicho Convenio, corresponde determinar qué artículo es aplicable respecto de cada tipo de renta que perciba.

En principio, los servicios que preste la empresa residente en España, en la medida que califiquen como trabajos o servicios técnicos, tendrían el carácter de rentas empresariales del artículo 7 del Convenio.

Luego, los beneficios empresariales tributan sin límite y de forma exclusiva en el país de residencia de la empresa, salvo que la empresa cuente con un establecimiento permanente (EP) en el otro Estado (Chile), en cuyo caso se pueden gravar sin límite en este último Estado, pero solo en la medida en que puedan atribuirse a ese EP.

Para determinar si la empresa realiza su actividad en Chile por medio de un EP se debe atender a la definición del artículo 5 del Convenio y cuya calificación es una cuestión de hecho que debe evaluarse caso a caso⁴.

Sin perjuicio de lo anterior, en virtud de la regla de prevalencia contenida en el párrafo sexto del artículo 7, se deberá verificar previamente si los servicios se encuentran comprendidos en el artículo 12 del Convenio sobre cánones o regalías, el cual recae sobre las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o derecho de uso de, entre otros, informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas (“know how”)⁵.

Por consiguiente, de ser calificados los servicios como una transferencia de saber propio o “know how”, quedarán sujetas al mencionado artículo 12⁶ y las rentas pagadas podrán someterse a imposición tanto en el Estado de residencia de dicha renta (España), como en el Estado desde el cual procede la renta (Chile), pero de ser dicho residente el beneficiario efectivo de las mismas, el impuesto exigido no podrá exceder, para el caso particular, del 10% del importe bruto de las regalías⁷.

Finalmente, y conforme al artículo 2° de la LIVS, el hecho gravado “servicio” corresponde a 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° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

Al respecto, los servicios de management, coordinación y administración de proyectos, y servicios de ingeniería, en principio no se encuentran afectos a IVA por no corresponder al ejercicio de actividades comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR⁸.

En caso que las actividades califiquen como “know how”, tampoco se encontrarán comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR y, por lo tanto, no se estarán afectas con IVA, salvo que la transferencia del señalado “know how” implique alguna forma de cesión del uso o goce de una licencia gravada conforme a la letra h) del artículo 8° de la LIVS.

III CONCLUSIÓN

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

¹ Oficios N° 120 de 2020, N° 3489 de 2009, N° 2890 de 2012 y N° 4587 de 2000.

² Oficio N° 201 de 2012.

³ Sobre contratos que incluyen servicios de carácter mixto, Oficio N° 2887 de 2012.

⁴ Sobre los diversos supuestos que pueden dar origen a un EP a partir del Convenio, ver Oficios N° 2890 de 2005, N° 2521 y N° 3397, ambos de 2007, y N° 1259 de 2010, entre otros.

⁵ Sin perjuicio de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 12 del Convenio.

⁶ Al respecto, Oficio N° 2887 de 2012.

⁷ Ver Circular N° 50 de 2018, que establece la aplicación de la cláusula de la nación más favorecida.

⁸ Por ejemplo, Oficio N° 2930 de 2012.

- 1) En caso que los servicios de management, coordinación y administración de proyectos, y servicios de ingeniería que prestará LLLLLL a la planta solar TTTTTT califiquen como servicios de carácter técnico o profesional, en principio tributarían conforme al párrafo final del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, no gravados con IVA por cuanto no se encuentran comprendidos en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.
- 2) Con todo, bajo el mismo supuesto anterior, si las rentas obtenidas quedan sujetas al artículo 7 del Convenio, por calificar como beneficios empresariales, se gravan exclusivamente en el país de residencia (España), a menos que el residente en España genere un EP en Chile y las rentas sean atribuibles a ese EP, en cuyo caso deberá gravarse en Chile conforme al artículo 58, N° 1, o 59 de la LIR, según corresponda.

Con todo, si los servicios corresponden a una transferencia de saber propio o “know how” a las entidades chilenas, quedarán afectos a IA de acuerdo al inciso primero del artículo 59 de la LIR y sujetos a lo dispuesto en el artículo 12 del Convenio, de ser aplicable.

Estas regalías no se encuentran afectas al IVA, salvo que la transferencia del señalado “know how” implique alguna forma de cesión del uso o goce de una licencia.

- 3) Respecto de los criterios 3) y 4), estése a lo señalado en los números precedentes.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 186, de 19.01.2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos