

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 59, N°2 - CIRCULAR N°62, DE 1997. (Ord. N° 2402, de 06-11-2017)

APLICACIÓN DEL IMPUESTO ADICIONAL A LAS CANTIDADES PAGADAS POR AUSPICIOS Y PATROCINIOS EN EL EXTRANJERO.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la tributación que afecta a las cantidades pagadas por la Fundación XXXX, por concepto de auspicios y patrocinios en el extranjero, respecto del impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I. ANTECEDENTES

Se indica que la FUNDACIÓN XXXX, (en adelante, "la Fundación"), es una persona jurídica sin fines de lucro, cuyo objeto primordial es impulsar, desarrollar, patrocinar, financiar, coordinar, promover y ejecutar la difusión de la imagen de nuestro país en el exterior, contribuyendo a la competitividad del mismo mediante una estrecha colaboración entre el sector público y privado. En razón de ello, la Fundación ha desarrollado una serie de actividades tanto en Chile como en el extranjero, tendientes al reforzamiento de la imagen y percepción de Chile.

Entre las actividades desarrolladas en el extranjero por la Fundación, en algunas participa mediante la contratación de estudios, charlas, publicidad, etc., mientras que en otras financia o cofinancia actividades o proyectos que refuerzan a Chile en una serie de áreas. Agrega, que gran parte de esta actividad requiere de participación en soportes audiovisuales, en los cuales se generan actividades propias de la Fundación, mientras que en otras la Fundación es invitada o busca participar por la vía de auspicios o patrocinios.

Respecto de esta última modalidad, señala que el auspicio o patrocinio no posee en Chile una definición legal ni una referencia clara y precisa dentro de la normativa tributaria chilena, de modo que surge la interrogante sobre cómo conceptualizar estos pagos al extranjero, para efectos de su afectación o no al impuesto adicional.

Indica que la Ley de Impuesto a la Renta ha declarado exentas las sumas pagadas en el caso de bienes y servicios exportables, por publicidad y promoción, por análisis de mercado, por investigación científica y tecnológica.[\[1\]](#)

Ante la falta de conceptualización del concepto en la ley o de especificación de las categorías de la actividad de publicidad y promoción, la posición inicial de la Fundación ha sido entender que el concepto de publicidad es comprensivo de los conceptos de auspicio y/o patrocinio, recurriendo a la lógica y a la legislación comparada para su cabal entendimiento.

Al efecto, cita el artículo 24 de la Ley 34/1988, Ley General de Publicidad Española, la cual, define a la actividad de auspicio o patrocinio como un acto desarrollado dentro del ámbito de la publicidad y, en lo específico, como un contrato en virtud del cual el patrocinado, a cambio de una ayuda económica para la realización de su actividad deportiva, benéfica, cultural, científica o de otra índole, se compromete a colaborar en la publicidad del patrocinador. Asimismo, indica la compareciente que, a su entender, "es de toda lógica considerar al auspicio o patrocinio como una actividad publicitaria separada al

de la actividad netamente mercantil, pero que cumple igualmente con la aptitud de dar a conocer, en este caso, a la Fundación y al rol de Chile en el extranjero". De tal modo, a su juicio, los conceptos de auspicio y patrocinio tendrían una relación de especie a género con el concepto de publicidad y promoción, utilizados por el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Junto con consultar respecto de la interpretación de los conceptos de auspicio y patrocinio, la solicitante requiere pronunciamiento sobre el tratamiento tributario asociado al pago de dichos auspicios o patrocinios al extranjero.

Al respecto, reitera el objetivo de la Fundación, agregando que bajo la perspectiva de un exportador de bienes o servicios la labor de la Fundación XXXX podría considerarse como de aquellas actividades preparatorias para la realización de las exportaciones por parte de un residente en Chile, y por lo tanto, ser catalogada de exenta para los efectos del impuesto adicional.

En ese orden de ideas, plantea que el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta ha establecido que se encuentran exentas del impuesto adicional, en el caso de bienes y servicios exportables, las sumas pagadas por publicidad y promoción, siempre que los servicios señalados guarden estricta relación con la exportación de bienes y servicios producidos en el país y que los pagos correspondientes se consideren razonables a juicio del Servicio de Impuestos Internos. De esta forma, señala, sólo considerando el pago realizado por parte de la Fundación a un no residente en Chile, se da una suerte de inconsistencia en que a los pagos realizados por aquélla por el concepto de publicidad y promoción, queden gravados con impuesto adicional (cuando no han tenido otro objeto que fortalecer la imagen país, precisamente para facilitar la entrada y competencia de bienes y productos chilenos en el exterior), en tanto los pagos que realice el exportador de bienes por el mismo concepto y fin, estarán exentos de dicho impuesto.

De lo expuesto y con base a los criterios que se establezcan respecto de los conceptos patrocinio y auspicio, solicita respuesta a las siguientes consultas:

1. El pago por auspicio y/o patrocinio realizado por la Fundación a un no residente, con miras a facilitar la exportación de bienes o servicios chilenos, ¿puede ser considerado dentro de la exención de Impuesto Adicional del artículo 59 inciso 2 número 4 [sic] de la Ley de Impuesto a la Renta^[2], relativo a publicidad y promoción?
2. En caso afirmativo, ¿se hacen aplicables las obligaciones de comunicación que son exigibles respecto de la exportación de bienes o servicios chilenos?
3. En caso negativo, y dependiendo de la conceptualización que se otorgue al auspicio y/o patrocinio, ¿es posible asimilarlo a un servicio de tasa 15%?

II. ANÁLISIS

El párrafo segundo, del N° 2, del inciso cuarto, del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece una exención de impuesto adicional que beneficia, en el caso de bienes o servicios exportables, a las remesas que los contribuyentes efectúen al exterior en pago de determinadas operaciones.

Conforme al artículo precitado, para que un contribuyente pueda beneficiarse de dicha exención, necesariamente debe tener la calidad de exportador. En ese sentido, con motivo de la dictación de la Ley N° 19.506, este Servicio instruyó mediante la Circular N°62, de 1997, lo siguiente: *“La otra modificación incorporada al Artículo 59 de la Ley de la Renta, se refiere a las expresiones introducidas en los incisos antepenúltimo y penúltimo del No. 2 del referido precepto legal, con el objeto de sustituir los requisitos que deben cumplir las remesas que efectúen los exportadores al exterior en pago de determinadas operaciones, para que dichas remesas puedan gozar de la exención del impuesto adicional que establece el citado número”*.[\[3\]](#)

Al respecto, de los antecedentes aportados en la presentación, no se aprecia que la Fundación consultante realice exportaciones de bienes o servicios, en razón de lo cual, no resulta aplicable al caso consultado la exención contemplada en el del N° 2, del inciso 4°, del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, ya que aquella está instaurada en la ley en beneficio directo de los exportadores. Refuerza lo anterior el inciso tercero del artículo 59 N°2 de la LIR, que aplica expresamente la exención a los pagos efectuados por Asociaciones Gremiales que representen a los exportadores. Esta norma parece en principio extender la exención a entes distintos de los exportadores, pero se aplica sólo si las asociaciones gremiales actúan en representación de los exportadores y con divisas proporcionadas por éstos, por lo que en rigor, son los mismos exportadores los que están efectuando los pagos al exterior que se beneficiarán con la exención.

En ese sentido, conforme al tenor literal y a la forma en que deben interpretarse las normas tributarias que establecen exenciones, esto es, de manera estricta, no es posible compartir los criterios expuestos por el consultante.

Por otra parte, en relación a la tributación con el impuesto adicional que afecta a las operaciones consultadas, cabe señalar que, si bien la norma tributaria no contempla un concepto de auspicio y/o patrocinio, a través de los derechos y obligaciones que emanan para las partes de dichos contratos es posible aclarar el tratamiento tributario que corresponde dar a las referidas partidas.

Así, de los antecedentes aportados en la presentación se desprende que tanto los auspicios como los patrocinios en el extranjero implican que la Fundación deba efectuar pagos en dinero a personas sin domicilio ni residencia en Chile, y, a cambio de dichos pagos o remuneraciones, esa entidad puede promover la marca país en el extranjero, sin que se describa mayormente las acciones que implica dicha promoción.

Ahora bien, no obstante los escasos antecedentes respecto de los derechos que otorgan a la Fundación los patrocinios y/o auspicios contratados, es claro que dichos derechos cuentan con la aptitud de dar a conocer a la Fundación y al rol de Chile en el extranjero, por lo cual, es posible sostener que las cantidades pagadas por la Fundación XXXX por concepto de auspicios y patrocinios corresponden a remuneraciones por servicios de promoción prestados en el extranjero, los cuales se clasifican en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Lo anterior, sin perjuicio de lo que pueda determinar la instancia de fiscalización correspondiente en la revisión de los antecedentes concretos del caso.

III. CONCLUSIÓN

Las cantidades pagadas por la Fundación XXXX, a personas sin domicilio ni residencia en el país, por concepto de auspicios y patrocinios en el extranjero, corresponden a pagos por promoción, esto es, servicios prestados en el extranjero, comprendidos en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, afectándose en consecuencia con impuesto adicional con tasa 35%, los cuales no se benefician con la exención para bienes y servicios exportables establecida en el párrafo segundo del N° 2 del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por cuanto la Fundación no efectúa directamente exportaciones de bienes y servicios.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2402, de 06.11.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Artículo 59, inciso cuarto N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

[2] La cita corresponde al artículo 59, inciso cuarto, N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

[3] Circular N° 62, de 1997, la letra d) del numeral III.