

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8,
LETRA N), N°4, ART. 11, LETRA E) – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 59, N°2,
ART 14, LETRA F). (ORD. N° 284, DE 27.01.2021)**

Consulta sobre exención de impuesto adicional por pago de servicios en el extranjero.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la exención de impuesto adicional por el pago de servicios en el extranjero contratados por una PYME.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, se trata de una empresa de publicidad y agrega que uno de sus clientes, que publica en TTTT, le habría manifestado que no tiene la obligación de pagar el impuesto adicional del 35% por remuneraciones en el extranjero, debido a que la empresa factura menos de 100.000 UF promedio en los 3 años anteriores.

Consulta si, en su caso, aplicaría esa exención o debe seguir pagando el impuesto de 35% en el formulario 50.

II ANÁLISIS

Atendida la falta de antecedentes proporcionados, se asumirá que:

- i) Se trata de servicios de publicidad prestados por una plataforma sin domicilio ni residencia en Chile, gravados conforme al N° 4 de la letra n)¹ del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS).
- ii) Pagados por la empresa peticionaria², que tiene la calidad de PYME por cumplir los requisitos establecidos en la letra F) del artículo 14 de la LIR.
- iii) La empresa peticionaria, además, es una PYME contribuyente de IVA, considerando que presta servicios de publicidad, marketing y producción de eventos, todas prestaciones que en el país se encuentran afectas a dicho impuesto.

Precisado lo anterior, y a fin de absolver adecuadamente su consulta, es necesario considerar, además, los siguientes cuerpos normativos:

- a) La letra n) del artículo 8° de la LIVS, que grava determinados servicios remunerados, realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero, que sean prestados o utilizados en Chile³.

El N° 4 de la citada letra n) específicamente grava la publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.

- b) La letra F) del artículo 14 de la LIR⁴, al disponer que los “pagos realizados por empresas sujetas a lo establecido en el artículo 14, letra A) o D) cuyo promedio anual de ingresos de su giro no exceda de 100.000 unidades de fomento en los tres años comerciales anteriores a aquel en que se realiza el pago respectivo, por la prestación de servicios de publicidad en el extranjero y el uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet, a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile, estarán exentos del impuesto adicional establecido en el N° 2 del artículo 59”.

¹ Letra agregada por el artículo tercero, N° 4, letra g), de la Ley N° 21.210.

² De acuerdo a la presentación, se consulta si “en su caso” aplicaría la exención PYME, sin precisar si “su caso” se refiere al caso del cliente o de la propia empresa de publicidad peticionaria. Del contexto, se asume lo segundo.

³ Ver primer párrafo del apartado 2.1. de la Circular N° 42 de 2020.

⁴ El texto del artículo 14 de la LIR fue reemplazado por el artículo segundo, N° 7, de la Ley N° 21.210.

- c) El N° 7⁵ de la letra E) del artículo 12 de la LIRS, que declara exentos de IVA los ingresos afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR, salvo que respecto de estos últimos se trate de servicios prestados o utilizados en Chile y gocen de una exención de dicho impuesto por aplicación de las leyes o de los convenios para evitar la doble imposición en Chile.

En lo fundamental, el propósito del artículo 12, letra E), N° 7, de la LIRS, es que los servicios prestados o utilizados en Chile, afectos tanto a IVA como al impuesto adicional del artículo 59 de la LIR, sólo paguen uno de los dos tributos.

- d) Finalmente, la letra e) del artículo 11 de la LIRS, que establece que serán considerados sujetos del impuesto el “beneficiario del servicio que sea un contribuyente del impuesto de este Título, siempre que la prestación sea realizada por un prestador domiciliado o residente en el extranjero”⁶.

Conforme lo anterior, considerando los supuestos fácticos fijados precedentemente y lo resuelto por este Servicio mediante Oficio N° 1895 de 2020, se sigue que:

- 1) Los servicios remunerados de publicidad – realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero – y utilizados en Chile por la PYME se encuentran gravados con IVA conforme al N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIRS.
- 2) Por otro lado, en el entendido que la PYME cumple los requisitos a que se refiere la letra F) del artículo 14 de la LIR, los pagos que efectúe la PYME a contribuyentes no domiciliados ni residentes en Chile por los servicios de publicidad prestados en el extranjero estarán exentos del impuesto adicional establecido en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.
- 3) Luego, operando la exención de impuesto adicional antes señalada, no es aplicable la exención de IVA contenida en el artículo 12, letra E), N° 7, de la LIRS.
- 4) En resumen, los servicios de publicidad pagados por la PYME se encontrarán afectos a IVA (N° 4 de la letra n) del artículo 8° de la LIRS) y exentos del impuesto adicional establecido en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 (letra F) del artículo 14 de la LIR).

En vista de lo señalado precedentemente, y de conformidad con la letra e) del artículo 11 de la LIRS, quienes tengan la calidad de contribuyentes de IVA, y sean beneficiarios de servicios prestados por personas sin domicilio ni residencia en Chile, son sujetos del impuesto que se devengue en tales operaciones, debiendo:

- i) Informar⁷ dicha calidad al prestador extranjero para que éste no le efectúe la retención del impuesto por los servicios prestados,
- ii) Emitir una “factura de compra” por la operación,
- iii) Declarar y enterar el impuesto consignado en dicho documento directamente al fisco sin intervención del prestador del servicio,

El impuesto que conste en dicha factura de compra podrá dar derecho a crédito fiscal, según las reglas generales.

⁵ El artículo tercero, N° 7, letra a), de la Ley N° 21.210, intercaló en el N° 7, entre las expresiones “servicios prestados” y “en Chile”, la expresión “o utilizados”.

⁶ Reemplazado por el N° 5 del artículo tercero de la Ley N° 21.210, con vigencia a contar del 1° de junio de 2020, según el artículo vigésimo noveno transitorio de la misma ley.

⁷ Apartado 3.1.3, letra a), de la Circular N° 42 de 2020.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y considerando los supuestos de hecho señalados en el Análisis, se concluye que:

- 1) Los servicios de publicidad pagados por la PYME se encontrarán afectos a IVA conforme al N° 4 de la letra n), del artículo 8° de la LIVA, y exentos del impuesto adicional establecido en el N° 2 del inciso cuarto del artículo 59, por aplicación de la letra F) del artículo 14 de la LIR.
- 2) Siendo la PYME contribuyente de IVA se encuentra obligada a comunicar dicha calidad al prestador extranjero.
- 3) Por aplicación de la letra e) del artículo 11 de la LIVA, la PYME deberá emitir una factura de compra, debiendo retener y enterar en arcas fiscales el IVA consignado en dicho documento, a través del formulario N° 29, de declaración y pago simultáneo mensual, sin perjuicio del derecho a crédito fiscal que se tenga de acuerdo a las reglas generales.

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 284, de 27.01.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos