

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2, ART. 8
LETRA H Y LETRA N N° 3, ART. 12 LETRA E N° 7 Y N° 16 – LEY SOBRE IMPUESTO
A LA RENTA, ART. 59, ART. 74 Y ART. 79 – LEY N°17.336
(ORD. N° 3002, DE 06.12.2023)**

Tributación en la adquisición de licencia de software para su comercialización cuyo proveedor se encuentra situado en España.

De acuerdo con su presentación, una sociedad con domicilio y residencia en Chile pretende adquirir una licencia de “Software as a Service” (SaaS)¹ de propiedad de una sociedad con domicilio y residencia en España, para distribuirla tanto en Chile como en el extranjero.

Tras señalar que, por cada venta que la sociedad chilena realice de la licencia del software, deberá remesar a la sociedad española el monto de la venta, descontando su comisión, consulta sobre el tratamiento tributario de la referida remesa y la documentación tributaria que debe emitir en cada operación.

Al respecto, es posible informar lo siguiente:

- 1) Conforme al artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), para que un programa computacional pueda ser calificado como estándar y, por tanto, beneficiarse de la exención de impuesto adicional establecida en su inciso primero, la transferencia o cesión de derechos sobre el uso del programa computacional en ningún caso puede permitir la explotación comercial, reproducción o modificación de este con cualquier otro fin distinto al de habilitarlo para su uso².

Luego, considerando que la sociedad chilena tendría el derecho de comercializar el programa computacional, las remesas que realice a la sociedad española quedan afectas a impuesto adicional de retención, con tasa de 15% o 30% según corresponda.

Sin perjuicio de lo anterior, deberá aplicarse una tasa que no supere el 10% del importe bruto, según dispone el artículo 12 del Convenio suscrito con el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, supuesto que trate de una licencia para distribución en conformidad con la Ley N° 17.336 y la empresa española sea persona residente y beneficiaria efectiva en dicho país para estos efectos³.

Conforme al artículo 74, N° 4, y 79, ambos de la LIR, la sociedad chilena por cada remesa que efectúe a la sociedad española deberá retener, declarar y enterar el impuesto adicional asociado a dicha operación.

- 2) En ese caso, aun si las remesas pagadas al exterior por servicios prestados o utilizados en Chile se encuentren gravadas con una tasa rebajada de impuesto adicional⁴ del artículo 59 de la LIR por aplicación del Convenio, y en la medida que los softwares no califican de “estándar”, será aplicable la exención de IVA⁵ dispuesta en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS)⁶.

Asimismo, en caso que el descuento obtenido por la sociedad chilena en la comercialización del software corresponda a su comisión por la intermediación del programa computacional, cuestión sujeta a revisión en las respectivas instancias de fiscalización, dicha comisión se grava con IVA conforme la definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS⁷, salvo que el Servicio Nacional de Aduanas califique dicho servicio de

¹ Al respecto, sobre Software como Servicio (SaaS), ver apartado 2.1.3. de la Circular N° 42 de 2020.

² Circular N°14 de 2014 y Oficios N° 311 de 2014, N° 606 de 2015, N° 2494 de 2016; N° 810 de 2020 y N° 1449 de 2021

³ Oficios N° 2629 de 2019 y 2494 de 2016.

⁴ Oficios N° 139 de 2023, N° 1115 de 2022, N° 99 de 2022, N° 319 de 2021 y N° 123 de 2018

⁵ Oficio N°1038 de 2021, reiterando criterio contenido en la Circular N°42 de 2020 y Oficios N° 1895 de 2020 y N° 1449 de 2021

⁶ Declara exentos de IVA a 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

⁷ Ley N° 21.420. Ver Circular N° 50 de 2022 y Oficios N° 1895 de 2020, N° 1038 de 2021, N° 2571 de 2021 y N° 1449 de 2021, entre otros.

intermediación como exportación, de conformidad con el N° 16 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, en cuyo caso la remuneración se encontraría exenta del referido impuesto⁸.

- 3) Conforme lo anterior, y atendido que el software en cuestión no califica de “estándar”, razón por la cual las cantidades pagadas al exterior se encuentran gravadas con el impuesto adicional del artículo 59 de la LIR, aun con tasa rebajada por una eventual aplicación del Convenio, y exentas de IVA por aplicación del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, no sería aplicable en la especie el hecho gravado establecido en el N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS⁹.
- 4) En cuanto a las operaciones que la sociedad chilena realice en Chile, estas se encuentran gravadas con IVA conforme la letra h) del artículo 8° de la LIVS¹⁰, que asimila la venta y arrendamiento de software a un contrato de licenciamiento y sublicenciamiento de programas computacionales.

Por su parte, la cesión del uso o licencia de uso de un software a personas sin domicilio o residencia en Chile podría estar exenta de IVA de calificar la operación como un servicio de exportación¹¹.

- 5) Finalmente, en cuanto a los documentos tributarios que corresponde emitir:
 - a) Atendido que la operación entre la sociedad española y la sociedad chilena se encuentra gravada con impuesto adicional y exenta de IVA por aplicación N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, no hay documento tributario que emitir.
 - b) Por su parte, respecto de las cesiones que realice a personas domiciliadas o residentes en Chile, la sociedad chilena deberá recargar el IVA de la operación en la respectiva boleta o factura.
 - c) En cambio, en las operaciones que realice con personas con domicilio o residencia en el extranjero, de calificar como servicios de exportación, deberá emitir la respectiva factura de exportación¹².

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3002, de 06.12.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁸ Circular N° 26 de 2021 y Oficios N° 3466 de 2021 y N° 2718 de 2020.

⁹ Ver primer párrafo del apartado 2.1. de la Circular N° 42 de 2020

¹⁰ Oficio N° 99 de 2022.

¹¹ Resolución Ex. N° 2511 de 2007 del Servicio Nacional de Aduanas establece los requisitos, obligaciones y normas de control para la calificación de un servicio como exportación. Conforme dicha normativa, para que un servicio pueda ser calificado como exportación deberá ser: a) Realizado total o parcialmente en Chile a personas sin domicilio ni residencia en el país. b) Utilizado exclusivamente en el extranjero, con excepción de los servicios que se presten a mercancías en tránsito por el país. c) Susceptible de verificación en su existencia real y en su valor.

¹² Oficios N° 3466 de 2021 y N° 461 de 2020