

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 – ART. 4, ART. 5, ART. 7, ART. 12 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 20 N° 3, ART. 20 N° 4, ART. 59 INCISO CUARTO N° 2 – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS – ART. 2 N° 2, ART. 8 LETRA N) N° 3, ART. 12 LETRA E) N° 7 – LEY N° 21.240 – ART. 6 N° 1, ART. 8° TRANSITORIO. (ORD. N° 3648, DE 21.12.2022)

Tratamiento tributario de contrato de mantención de máquina generadora de olas.

Se consultado a este Servicio sobre el tratamiento tributario del contrato que el Instituto XXXX planea suscribir con una empresa española para la prestación de servicios de mantención de una máquina generadora de olas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, entre los productos que el Instituto XXXX (XXXX)¹ desarrolla dentro de sus funciones está la modelación física 2D de defensas costeras, las que se construyen y analizan al interior del canal de oleaje 2D al interior de un galpón en Peñaflores.

Este canal es utilizado para realizar ensayos de estructuras marítimas proyectadas, reproduciendo espectros de oleaje unidireccional, la cual fue diseñada, fabricada e instalada dentro del canal 2D por la empresa YYYY en el año 2014.

Dada la necesidad de mantener la paleta generadora de olas en perfectas condiciones técnicas para su uso, se hace necesario realizar una mantención para lo cual XXXX suscribirá un contrato de prestación de servicios con YYYY.

Tras referir al N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), al Oficio N° 186 del 2022 de este Servicio y al N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), consulta si:

- 1) Para efectos de la LIR, los servicios prestados por parte de YYYY al XXXX por mantención de la máquina generadora de oleaje², corresponden a servicios de carácter técnico o profesional para efectos del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR.
- 2) Para efectos de la LIVS los servicios prestados por parte de YYYY al XXXX por revisión del funcionamiento del software del sistema corresponden a servicios gravados con IVA conforme al N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIVS.
- 3) Los pagos que efectúe el XXXX a YYYY, calificarían como beneficios empresariales afectos a tributación sólo en el país de residencia del receptor de la renta, es decir, España, de acuerdo con artículo 7° del convenio vigente entre Chile y España para evitar la doble imposición (Convenio).
- 4) Los pagos efectuados por el XXXX a YYYY por los servicios prestados, no se encontrarían afectos a impuestos de ninguna clase en Chile.

Con posterioridad a su presentación³, se aportaron nuevos antecedentes conforme a los cuales YYYY, después de un examen, concluyó que el servicio de mantención puede ser realizado satisfactoriamente por una empresa de ingeniería chilena con el apoyo remoto de YYYY.

Bajo esta opción, YYYY no enviaría empleados u otras personas a Chile para prestar el servicio y el servicio se realizaría en un tiempo estimado de un mes, por una sola vez.

¹ Servicio público creado por medio de Decreto N°930 de 1967 del Ministerio de Obras Públicas, cuya ley orgánica señala entre sus funciones primordiales la de prestar servicios de consultoría y asesoría mediante estudios que realiza en el campo de la hidráulica.

² Los servicios consisten en: pegado de los flejes de las sondas; comprobación del alcance de la oxidación en la carcasa de los patines; verificación del correcto apriete de las guías; limpieza de las guías y el husillo; engrase de patines y tuerca del husillo; revisión de la sujeción del sensor de posición del hilo, del porta cadenas y de los sensores de final de la carrera; comprobación del correcto funcionamiento de los sensores de final de carrera; verificación aleatoria del apriete de los tornillos; realización de pruebas y supervisión mediante conexión remota a España; y, elaboración de informe final en el que se describirán todos los trabajos realizados y recomendaciones para el cuidado y mantenimiento de la máquina.

³ Correo electrónico de fecha 29.11.2022

II ANÁLISIS

De acuerdo al párrafo final del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, se entienden por “trabajos o servicios técnicos” 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 personas⁴.

Luego, conforme la descripción formulada en su presentación y al entendimiento de “trabajos o servicios técnicos”, se estima que los servicios consultados, incluida la revisión del funcionamiento del software del sistema, calificarían como tales, gravados con impuesto adicional, con tasa del 15%, y exentos de IVA por aplicación de lo dispuesto en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS.

Por otra parte, los servicios de revisión del funcionamiento de software no se encuentran cubiertos por el hecho gravado contenido en el N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIRS y, por ende, no se gravan con IVA en la actualidad.

Dicho lo anterior y supuesto que YYYY es una persona con residencia en España, todavía es necesario considerar los efectos de aplicarse el Convenio, así como de las modificaciones introducidas por Ley N° 21.420 en materia de IVA.

En efecto, de acuerdo con el artículo 4 del Convenio, los servicios que preste a XXXX quedarían, en principio, cubiertos por su artículo 7, sobre beneficios empresariales. De este modo, conforme al párrafo 1 del referido artículo 7, los beneficios de una empresa residente en España solamente pueden someterse a imposición en España, a no ser que la empresa realice su actividad en Chile por medio de un establecimiento permanente situado en Chile – conforme al artículo 5 del Convenio – y se atribuyan esos beneficios a ese establecimiento permanente, en cuyo caso Chile podrá gravar tales beneficios sin límite.

En el caso consultado, dado que el servicio tendría una duración de un mes, por una sola vez, no se daría ninguna de las hipótesis de establecimiento permanente del artículo 5 del Convenio⁵.

Con todo, en virtud de la norma de prevalencia contenida en el párrafo 6 del artículo 7 del Convenio, todavía es necesario verificar si la renta por los servicios contratados se encuentra regulada separadamente en otros artículos del Convenio, en cuyo caso esas disposiciones deben aplicarse respecto de dicha renta.

En particular, podría ser aplicable el artículo 12 del Convenio si el servicio a prestarse incluyera el traspaso de know-how; es decir, si YYYY se obligase a comunicar a XXXX conocimientos y experiencias específicos no revelados al público, de manera que XXXX pueda utilizarlos por su cuenta, situación en la cual la tasa de retención en Chile sería del 10%⁶.

Finalmente, y respecto de todos los servicios referidos en su presentación, si en definitiva no se aplica impuesto adicional por las disposiciones del Convenio ni, en consecuencia, la exención de IVA dispuesta en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS, dichas prestaciones se encontrarán gravadas con IVA, a contar del 1° de enero del año 2023⁷, como consecuencia de entrar en vigencia las modificaciones introducidas⁸ por Ley N° 21.420 en el concepto de hecho gravado “servicio” contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la LIRS y eliminarse el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

En efecto, a contar de la fecha indicada, se gravará con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, salvo que concurra alguna exención.

⁴ Oficio N° 186 de 2022.

⁵ Al respecto ver Oficios N° 2890 de 2005, N° 2521 de 2007 y N° 629 de 2022

⁶ Al respecto ver Oficios N° 1479 de 2008 y N° 2343 de 2022 sobre el tratamiento tributario de un contrato mixto.

⁷ Inciso primero del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

⁸ N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

III CONCLUSIÓN.

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

- 1) Los servicios descritos en su presentación, incluida la revisión del funcionamiento del software del sistema, calificarían como trabajos o servicios técnicos para los efectos del párrafo final del N° 2 del inciso cuarto del artículo 59 de la LIR, exentos de IVA por aplicación de lo dispuesto en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS
- 2) Los servicios consistentes en la revisión del correcto funcionamiento del software de gestión del sistema y del software de generación de oleaje del sistema en la actualidad no se encuentran afectos a IVA, por no corresponder al ejercicio de actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR ni tampoco del N° 3 de la letra n) del artículo 8° de la LIRS.
- 3) Sin perjuicio de lo anterior, en la medida que YYYY sea una persona residente en España en los términos del Convenio y no configure un establecimiento permanente en Chile ni las rentas califiquen en algún artículo específico del Convenio, los servicios prestados solo deben gravarse en España como beneficios empresariales.
- 4) Como consecuencia de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 al concepto de hecho gravado “servicio” de la LIRS, si en definitiva no es aplicable el impuesto adicional por las disposiciones del Convenio, dichas prestaciones se encontrarán gravadas con IVA, a contar del 1° de enero del año 2023, conforme lo dispuesto en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS.

RICARDO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 3648, de 21.12.2022
Subdirección Normativa
Depto. de Normas Internacionales