

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 27 BIS. (Ord. N° 691, de 13-04-2018)**

**CONSULTA SOBRE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 27 BIS DEL D.L. N° 825, DE
1974.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la procedencia de considerar al software como un servicio imputable al costo de bienes del activo fijo, para efectos del artículo 27 bis del D.L N° 825, de 1974.

I. ANTECEDENTES:

Expone que su representada es una empresa cuyo giro es la prestación de servicios de comunicación a través de telefonía móvil. Como parte de su giro, adquirió puntos de transmisión (antenas) de telefonía móvil, incluyendo todos los accesorios necesarios para su operación, con la finalidad de implementar la Tecnología LTE (4G).

La adquisición de los puntos de transmisión incluyó, entre otras cosas, al software (y su habilitación) necesario para su funcionamiento. La facturación de este contrato se realizó según el cumplimiento de cada etapa, correspondiendo la última de éstas a la habilitación del software.

Hace presente que el punto de transmisión de telefonía móvil, junto con todos los accesorios y servicios que lo componen (entre ellos el software necesario para su utilización), cumplen con el hecho de ser indispensables para el correcto y adecuado funcionamiento del mencionado punto.

Destaca la identidad e indivisibilidad que se produciría entre el punto de transmisión y el software en cuestión, dependiendo la utilidad de uno de la existencia del otro y viceversa; así, señala que ambos forman un todo, una sola identidad, donde su separación (aún ficta) implicaría su completa inutilidad, puesto que solo pueden ser utilizados uno con el otro. Expone que, en consecuencia, la calidad del servicio anexo al activo fijo del software, es indispensable para el funcionamiento del punto de transmisión de telefonía móvil que implementa la tecnología LTE (4G).

Concluye que es posible señalar que el software en cuestión no solo fue adquirido por la sociedad XXXX con la finalidad de ser usado permanentemente para prestar los servicios de telecomunicaciones a sus clientes, justamente porque forma parte de su giro habitual, sin que exista en ellos el ánimo o propósito de negociar, vender o ponerlos en circulación, sino que además, dicho software como servicio integra el valor de costo del punto de transmisión de telefonía móvil, ya declarado por el propio SII como parte del activo fijo, puesto que representa un costo requerido para la obtención de la renta bruta de la contribuyente, cumpliéndose de esta forma con los requisitos exigidos por el propio SII, lo que en su opinión confirma la calidad de activo fijo del software objeto de esta presentación.

Por lo expuesto, solicita a este Servicio confirmar que el software utilizado en los puntos de transmisión de telefonía móvil forma parte del activo fijo de XXXX, al ser un servicio imputable al costo de éste, pudiendo por ello imputarse el remanente acumulado de éste y establecerse todos los efectos producidos y que señala el artículo 27 bis del D.L N° 825, de 1974.

II. ANÁLISIS:

En primer término, cabe considerar que, para efectos tributarios, el activo fijo o inmovilizado se encuentra constituido por aquellos bienes destinados al uso y no al giro del negocio, es decir, corresponde a los bienes que han sido adquiridos para hacer posible el funcionamiento de la empresa y no para revenderlos o ser incorporados a los artículos que se fabrican o los servicios que se prestan .

A este concepto debe agregarse, para efectos del artículo 27 bis del D.L. N° 825, de 1974, el hecho que se trate de bienes corporales muebles o inmuebles.

En efecto, dicha norma dispone, en su inciso primero, que “Los contribuyentes gravados con el impuesto del Título II de esta ley y los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal, determinados de acuerdo con las normas del artículo 23, durante seis períodos tributarios consecutivos como mínimo originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su Activo Fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República (...)”.

Del análisis de las estipulaciones del Contrato, se observa que éste tiene por objeto la construcción de una red LTE operativa para el mandante. En efecto, el Contrato, cuyo original está en inglés, utiliza la expresión “Turnkey Work”, traducible como trabajo “llave en mano”, y que denota que el objeto del contrato debe ser provisto listo para su uso, por un precio prefijado.

En este sentido, la cláusula 5.2 del Contrato estipula que el comprador (XXXX) reconoce como condición fundamental de dicho acuerdo que el trabajo “llave en mano” sea para la construcción del sistema LTE del comprador mediante el uso de equipos TTTT. El comprador se compromete a comprar al menos tantas antenas suministradas por el contratista como emplazamientos que se encuentren listos para su instalación.

La cláusula 6.1 del Contrato estipula que el contratista (TTTT Chile S.A.) acuerda ejecutar el trabajo y servicios señalados en el Anexo N° 2, el cual, en su cláusula 1.1, señala que el contratista ejecutará íntegramente el trabajo “llave en mano”, incluyendo el conjunto completo de servicios necesarios para implementar la red LTE de XXXX, comprendiendo:

(i) gestión de proyectos, proveyendo los servicios necesarios para la ejecución del trabajo “llave en mano”; (ii) ingeniería, que incluye la provisión de todos los servicios de ingeniería requeridos para la planificación y optimización de la red, y planificación de la red de transmisión; y (iii) desarrollo del emplazamiento, para lo cual se encargará de la adquisición del emplazamiento, diseño, arrendamiento, permisos, materiales, construcción y supervisión para la construcción de las instalaciones para la red LTE.

Por su parte, la cláusula 6.2 del Contrato estipula que el contratista acuerda proveer todos los materiales, trabajo, herramienta, equipos, supervisión, suministros y demás elementos necesarios o requeridos para ejecutar completamente el trabajo “llave en mano”.

De lo anterior se sigue que dicha relación contractual obedece a un contrato innominado que da cuenta de una serie de actos jurídicos, pero cuyo objeto principal sería la confección de una o más obras materiales constituidas por los puntos de transmisión completamente terminados y en estado de funcionar.

A su vez, aun cuando no se acompañan los anexos correspondientes al pago del precio pactado, de las cláusulas generales sobre este punto se evidencia que, no obstante que el cobro por la habilitación del software necesario para el funcionamiento de los puntos de transmisión (antenas) de telefonía móvil se habría realizado en una factura (según lo manifestado por el peticionario en su presentación), ese documento tributario no daría cuenta de la mera adquisición de un software, como una individualidad, sino como un elemento integrante de los puntos de transmisión que permiten el funcionamiento del sistema LTE en su globalidad, objeto del contrato.

III. CONCLUSIONES:

Considerando lo expuesto, en la medida que el software forme parte integrante de los puntos de transmisión adquiridos para la implementación de la red LTE, cabe sostener que los desembolsos asociados a su adquisición y habilitación integran el costo del bien del activo fijo de la empresa, al igual que los demás desembolsos efectuados en cumplimiento del contrato que se acompaña a la presentación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 691, de 13.04.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos