

BOLETIN TRIBUTARIO MAYO 2012

I Leyes

No hay

II. Proyectos de ley

No hay

III. Oficios, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Texto actualizado resolución exentas que establecen obligaciones a las empresas o sociedades de presentar al SII declaraciones juradas con información relacionada con los impuestos anuales a la renta y emitir certificados a los inversionistas, socios o accionistas, y sustituye. Sustituye la Circular N° 39 de 15 de mayo de 2012. (Circular N° 25 de 7 de mayo de 2012)
2. Amplía plazo para la presentación de declaraciones juradas formularios 1846, 1847, 1872. (Resolución N° 61 de 15 mayo 2012)
3. Requisitos establecidos en el artículo 107 de la LIR para que el mayor valor en la enajenación de cuotas de fondos mutuos no constituya renta. (Oficio N° 1141 de 15 de mayo de 2012)
4. Tratamiento tributario de pérdidas en la venta de acciones acogidas al régimen normal y con beneficio tributario. (Oficio N° 1148 de 15 de mayo de 2012)
5. Utilización del crédito fiscal IVA en la adquisición de un vehículo utilizado en su actividad como vendedor ambulante. (Oficio N° 1144 de 15 de mayo de 2012)
6. Tratamiento tributario de los ingresos percibidos por servicios informáticos. (Oficio N° 1152 de 15 de mayo de 2012)
7. Iva en remuneraciones recibidas como contrapartida a un conjunto de servicios. (Oficio N° 1152 de 15 de Mayo de 2012)

IV. Jurisprudencia judicial.

Aprovechamiento del Crédito Fiscal IVA en las empresas. (Fallo de la I Corte Suprema de 7 de mayo de 2012, rol 9187-2009)

Desarrollo

III. Oficios, resoluciones y jurisprudencia administrativa.

1. Texto actualizado resolución exentas que establecen obligaciones a las empresas o sociedades de presentar al SII declaraciones juradas con información relacionada con los impuestos anuales a la renta y emitir certificados a los inversionistas, socios o accionistas, y sustituye. Sustituye la Circular N° 39 de 15 de mayo de 2012. (Circular N° 25 de 7 de mayo de 2012)

Por su extensión, deberá el lector remitirse a la página Web del SII, Circulares.

2. Amplía plazo para la presentación de declaraciones juradas formularios 1846, 1847, 1872. (Resolución N° 61 de 15 mayo 2012)

Hoy se ha resuelto lo que sigue:

VISTOS: Las facultades contempladas en los artículos 1°, 3° bis y 7°, letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el artículo 1° del D. F. L. N° 7, del

Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de fecha 15 de octubre de 1980; en los artículos 6°, letra A N° 1 y 60° inciso penúltimo, y 63 inciso primero, y demás normas pertinentes del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del D. L. N° 830, de 1974; y las instrucciones impartidas mediante Resoluciones Ex.. SII N°s 15, 16 y 18, todas de fecha 04 de febrero de 2011; y

CONSIDERANDO:

1° Que, mediante Resolución EX. SII N° 15, de fecha 04 de febrero de 2011, se estableció la obligación de presentar la "Declaración Jurada Anual sobre Diferencia de Valores Financieros y Tributarios", Formulario N° 1872, para los contribuyentes que se encuentren calificados como "Grandes Contribuyentes";

2° Que, mediante Resolución EX. SII N° 16, de fecha 04 de febrero de 2011, se estableció la obligación de presentar la "Declaración Jurada Anual Base Imponible y Datos Contable Balance", Formulario N° 1846, para los contribuyentes que se encuentren clasificados en el segmento de "Gran Empresa";

3° Que, mediante Resolución EX. SII N° 18, de fecha 04 de febrero de 2011, se estableció la obligación de presentar la "Declaración Jurada Anual sobre Balance de 8 Columnas", Formulario N° 1847, para los contribuyentes que se encuentren clasificados en el segmento de "Gran Empresa";

4° Que, conforme a lo establecido en el dispositivo 2° de cada una de las citadas Resoluciones, el plazo para presentar las declaraciones juradas anuales a que se refieren los considerandos anteriores, se extiende hasta el 15 de mayo de cada año, a partir del año tributario 2011;

5° Que, por razones de buen servicio, se hace necesario ampliar el plazo de presentación establecido en las citadas Resoluciones EX. SII N°s 15, 16 y 18, para el presente año tributario, y que vence el 15 de mayo de 2012.

SE RESUELVE:

1° **AMPLÍASE**, hasta el 04 de junio de 2012, el plazo de presentación de los Formularios N° 1872 denominado "Declaración Jurada Anual sobre Diferencia de Valores Financieros y Tributarios"; N° 1846 denominado "Declaración Jurada Anual Base Imponible y Datos Contable Balance"; y N° 1847 denominado "Declaración Jurada Anual sobre Balance de 8 Columnas" que, en conformidad a lo dispuesto en el resolutivo 2° de las Resoluciones EX. SII N°s 15, 16 y 18, todas de fecha 04 de febrero de 2011, vence el 15 de mayo del presente año.

3. Requisitos establecidos en el artículo 107 de la LIR para que el mayor valor en la enajenación de cuotas de fondos mutuos no constituya renta. (Oficio N° 1141 de 15 de mayo de 2012)

I. ANTECEDENTES.

Luego de transcribir los requisitos que se establecen en la letra c) y parte de la letra c.2), del N° 3.2), del artículo 107, de la LIR, expresa que a su juicio, el requerimiento que establece la letra c.2), es desafortunado, atendida la complejidad que implica invertir en instrumentos que generen y distribuyan beneficios con cierta periodicidad.

Sobre el requisito que establece la letra d), del N° 3.2) del mismo artículo 107, de la LIR, que transcribe en su presentación, expresa que no se justifican las diferencias establecidas para los distintos instrumentos, en circunstancias que se trata de activos de similar naturaleza por lo que deberían tener un tratamiento similar.

Por otro lado, agrega, la exigencia de distribución en ambos casos no considera la estructura de los fondos mutuos, dado que éstos devengan diariamente los intereses de los instrumentos de deuda, lo cual se ve reflejado en el patrimonio de los fondos y de cada partícipe, por lo que estima innecesaria la exigencia de distribuir entre los partícipes un monto equivalente a la totalidad de los intereses que se habrían recibido al pago de éstos y, en el caso de enajenar en forma previa al pago, a su juicio debería distribuirse únicamente el diferencial que no ha sido devengado.

Así las cosas, consulta sobre la necesidad de proponer una enmienda legal, de ser procedente, o bien, si es posible diseñar, junto a este Servicio, una fórmula operativa que permita reflejar la situación expuesta, esto es, reflejar la distribución diaria de intereses vía valor cuota. De esa manera, agrega, cada año la sociedad administradora podría emitir un certificado tributario en el cual se refleje aquello que corresponde a valor cuota y aquello que corresponde a intereses para efectos de su tributación. De esa forma, además, se haría innecesaria la exigencia que contiene la letra e), del N° 3.2), del artículo 107, de la LIR, la que a su juicio no debería existir.

II. ANÁLISIS

Tal como señala en su presentación, los requisitos del N° 3.2), del artículo 107, de la LIR, que en ella analiza han sido reglados expresamente por la ley. Por tanto, no corresponde a este Servicio cuestionar su procedencia y menos sustituir dichos requerimientos legales por fórmulas operativas alternativas, pues para tales efectos se requeriría de una modificación legal, lo cual escapa totalmente al ámbito de sus facultades.

III. CONCLUSIÓN.

No compete a este Servicio modificar los requisitos que la ley ha establecido para acogerse al beneficio tributario regulado por el N° 3.2), del artículo 107, de la LIR. Una modificación de tal naturaleza requeriría de una enmienda legal, materia que se encuentra fuera sus facultades.

4. Tratamiento tributario de pérdidas en la venta de acciones acogidas al régimen normal y con beneficio tributario. (Oficio N° 1148 de 15 de mayo de 2012)

I.- ANTECEDENTES.

Expone el solicitante que resulta factible que un contribuyente, dentro de su giro o actividad, haya adquirido y enajenado acciones de sociedades anónimas abiertas que se transan en bolsa y producto de ello pudiere quedar sometido el mayor valor obtenido en determinadas operaciones al régimen general (Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional), y a su vez, efectuar otras enajenaciones que por cumplir los requisitos previstos en el artículo 18 ter de la LIR, queden sometidas al régimen tributario especial que consagraba la referida disposición.

Por lo anterior, solicita se ratifique por parte de este Servicio que la pérdida en enajenación de acciones de sociedades anónimas abiertas, además de cumplir con los requisitos del artículo 31, inciso 1°, de la LIR, sólo podrá ser deducida de los ingresos o utilidades sometidas al mismo régimen tributario, sea éste el régimen general o 18 ter del mismo texto legal (materia hoy regulada en el artículo 107 de la LIR), sin que obste a tal conclusión que un mismo contribuyente se encuentre respecto de operaciones de enajenación de acciones sujeto a distintos regímenes impositivos, careciendo de relevancia el que dicho contribuyente adquiera del mismo emisor y el mismo día, o en uno posterior, el mismo número de acciones cuya enajenación dio lugar a la señalada pérdida tributaria.

II.- ANÁLISIS.

El artículo 18 ter de la LIR, fue derogado por el número 1), del artículo 6°, de la Ley N°20.448, publicada en el Diario Oficial de 13 de agosto de 2010, sobre Reforma al Mercado de Capitales, texto que mantiene un beneficio similar en el número 1), del artículo 107 de la LIR, liberando de tributación el mayor valor obtenido en la enajenación de acciones que cumplieran

los requisitos que establece, sin distinguir si el enajenante es habitual o no en éste tipo de transacciones.

En relación con el tema de su consulta, este Servicio a través de la Circular 68, de 3 de noviembre de 2010, sobre Tratamiento Tributario para los efectos de la LIR, de los ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de único y de los costos, gastos y desembolsos imputables a cada uno de ellos, en su Capítulo IV, 2), señala que los contribuyentes deberán determinar, separadamente, el resultado anual de sus operaciones vinculadas a ingresos no constitutivos de renta, rentas exentas de los Impuestos Global Complementario o Adicional y rentas afectas al Impuesto de Primera Categoría en carácter de único y, para tales efectos, de los ingresos de estas operaciones deberán rebajarse de los costos, gastos y desembolsos imputables a cada uno de ellos, de conformidad a lo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, previniendo que si la pérdida señalada anteriormente excede de los remanentes a los cuales procede imputarla, este resultado negativo deberá registrarse en el Fondo de Utilidades No Tributarias (FUNT) para rebajarse de las rentas del mismo tipo que se generen en los ejercicios futuros.

III.- CONCLUSIÓN.

Las pérdidas provenientes de enajenaciones de acciones de sociedades anónimas sujetas al régimen general del Impuesto de Primera Categoría o al régimen de excepción consagrado en el derogado artículo 18 ter de la LIR, contenido actualmente en similares términos en el número 1), del artículo 107, del mismo texto legal, sólo pueden deducirse de utilidades sujetas al mismo régimen.

Ello, sin perjuicio del ejercicio por parte de este Servicio de sus facultades de fiscalización, en especial aquellas que permiten tasar el precio de tales transacciones cuando éste no se haya ajustado a los corrientes en plaza o que se cobren en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación, teniendo presente que, cualquiera sea el origen de las pérdidas, para que puedan ser deducibles conforme a la LIR, deben cumplir con los requisitos que al efecto establece dicho texto legal en su artículo 31, sin que sea posible emitir un pronunciamiento a priori, por tratarse de una cuestión de hecho que debe ser comprobada o acreditada en las instancias de fiscalización de este Servicio.

5. Utilización del crédito fiscal IVA en la adquisición de un vehículo utilizado en su actividad como vendedor ambulante. (Oficio N° 1144 de 15 de mayo de 2012)

I.- ANTECEDENTES:

XXX, cuyo giro es la comercialización de huevos y prendas de vestir, adquirió un vehículo, Marca Foton, Modelo Midi, año 2012 para destinarlo a su actividad y consulta si procede respecto del impuesto soportado en su adquisición, la utilización del mismo como crédito fiscal, en virtud de las normas contenidas en el Art. 23°, del D.L. N° 825.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 23°, del D.L. N° 825, otorga a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, equivalente al impuesto soportado en las facturas que acrediten la adquisición de bienes, utilización de servicios o en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período, cuando éstas sean destinadas a formar parte de su activo fijo o realizable, o bien constituyan gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente.

No obstante, en su N° 4, la citada norma legal dispone expresamente que “No darán derecho a crédito las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisición de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles , lubricantes, repuestos y

reparaciones para su mantención,, salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o arrendamiento de dichos bienes según corresponda , salvo en aquellos casos en que se ejerza la facultad del inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Al respecto la Circular N° 130, de 3/10/1977, en su Título III), determinó lo que debe entenderse por “station wagon”, utilizando el concepto que previamente se estableció en Circular N° 71, de 27/5/1977. Allí se señaló que por station-wagons debe entenderse a “aquel vehículo motorizado terrestre de uso mixto para pasajeros y carga adicional, a cuyo efecto dispone en su parte posterior de ventanillas y asientos removibles”.

La citada instrucción señaló además que “quedan comprendidos dentro del concepto de vehículos similares al station-wagons, entre otros, aquellos conocidos bajo el nombre de “blazer” y “wagoniers”, carry-all, familiar, rural, suburbanos, kombi y camping”.

Por último, el párrafo final del Título III de la mencionada circular, concluye que los furgones, camionetas y vehículos tipo “jeep”, darán derecho a crédito fiscal, sin perjuicio de lo establecido en el Art. 63°, del D.S. de Hacienda N° 55. No obstante, cabe hacer presente que la mención efectuada al artículo 63°, no se encuentra vigente ya que el referido artículo se encuentra derogado tácitamente, al haber sido derogado el Art. 41°, del D.L. N° 825, respecto del cual instruí.

Ahora bien, respecto del vehículo sobre el cual se consulta el derecho a crédito fiscal, no se adjuntaron mayores antecedentes, salvo que se trata de un vehículo denominado Furgón, Marca Foton, modelo Midi, año 2012. No obstante, al ingresar al sitio web www.foton.cl, fue posible descargar un catálogo del vehículo y varias fotos de éste, determinándose que el modelo Midi, tiene dos versiones, una de carga y otra de pasajeros.

La versión Midi Cargo, según lo señalado en el catálogo, tiene capacidad para 2 pasajeros, incluido el conductor y un habitáculo destinado a la carga. De las fotos adjuntas, se observa que posee puertas laterales en ambos costados que dan acceso al espacio de carga, contando además con un portalon trasero. Asimismo, el habitáculo de carga, aparentemente no cuenta con ventanillas, sin perjuicio de encontrarse diseñado con alojamiento predispuesto para éstas.

Por su parte la versión Midi pasajeros, posee tres corridas de asientos, incluida la del conductor, con una capacidad para 7 pasajeros. A diferencia de la versión cargo este modelo posee ventanillas en sus costados, pero igualmente se encuentra premunida de un portalon trasero y de puertas laterales en ambos costados.

De la descripción de los vehículos señalados se desprende claramente que el Modelo Midi pasajeros, resulta similar a una station Wagon, ya que por sus características, es un vehículo diseñado para un uso mixto de pasajeros y carga, disponiendo para ello en su parte trasera de ventanillas y asientos removibles.

Sin embargo, el modelo Midi en su versión Cargo, es un vehículo diseñado de fábrica para el transporte de carga, pues no contempla asientos traseros para el traslado de pasajeros, y no posee aparentemente ventanillas, sin perjuicio de poseer el alojamiento predispuesto para éstas, asimilándose en consecuencia, por sus características funcionales a un furgón y no a un station wagon.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente, se estima que si el vehículo adquirido por la contribuyente para ser ocupado en el desarrollo de su giro, a saber, el de vendedora ambulante de huevos y prendas de vestir, es el Modelo Midi en su versión Carga, el impuesto soportado en su adquisición otorgará a su adquirente derecho a crédito fiscal, por considerarse que éste no resulta similar a un station wagon, sino que a un furgón. Ello en la medida que el vehículo mantenga sus

características de fábrica que lo hacen similar a un furgón, esto es, en la medida que no se instalen en el habitáculo de carga asientos para pasajeros o se habilite éste con ventanillas.

6. Tratamiento tributario de los ingresos percibidos por servicios informáticos. (Oficio N° 1152 de 15 de mayo de 2012)

I.- ANTECEDENTES:

El modelo de negocios de la empresa se caracteriza por tener distintas líneas de actividad en entidades jurídicas diferentes, que sirven de soporte unas a otras, completando en muchas ocasiones la cadena de producción de los servicios que se prestan.

La principal línea de actividad dice relación con la prestación de servicios integrales en el campo de la informática y de las tecnologías, el resto de las actividades denominadas "factorías de software" corresponden a funciones más rutinarias u operativas. En este sentido, sólo algunas de las entidades del grupo (denominados Tipo "A"), son las que operan en el mercado siendo visibles a los clientes, mientras que las demás entidades (Tipo "B") funcionan como "fabricantes por contrato", trabajando únicamente bajo pedido para las primeras.

La entidad "A" es responsable del producto frente al cliente, por lo que también realiza los controles de calidad de producción.

Manifiesta que se pretende instalar en Chile una entidad "A" sociedad de responsabilidad limitada constituida de acuerdo a las leyes chilenas, cuyo objeto social será, entre otros, el desarrollo, implementación y mantenimiento de sistemas informáticos y servicios de gestión empresarial, destacando que ya existen en Chile, dos entidades una tipo "B" y otra dedicada a la línea de consultorías, siendo estas las principales del grupo en Latinoamérica.

En relación al modelo expuesto en su presentación, plantea las siguientes consultas:

- ¿Correspondería que la entidad "A" chilena, facturara por concepto de servicios informáticos al cliente, considerando que esta empresa se encargará exclusivamente de las funciones de control y gestión, comerciales, administrativas y control de calidad del servicio, procediendo a subcontratar entre las entidades "B" chilena o extranjera la totalidad del servicio informático?
- En caso que el contrato de servicios informáticos, incluya la transferencia de una Licencia de uso de software, ¿constituiría un hecho gravado considerando que el cliente puede ser chileno o extranjero?
- Los desembolsos por concepto de servicios informáticos incurridos por la entidad "A" chilena objeto de la consulta, y pagados a entidad "B" chilena o extranjera que presta el servicio ¿constituyen un costo o gasto necesario para producir la renta?
- Para efectos de retención de impuestos, los pagos de facturas realizados a entidad "A" chilena, o de ésta a las entidades "B" ¿cual sería la calificación de las rentas y su régimen de retenciones, considerado el hecho que el servicio es prestado por una entidad "B" extranjera a un cliente extranjero (es un servicio prestado en Chile o en el extranjero)?

II.- ANÁLISIS:

a) Respecto del Impuesto al Valor Agregado

Sobre el particular cabe manifestar, que conforme a lo establecido en el artículo 52 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en el Título II y III de dicha ley, deben emitir facturas o boletas según sea el caso, por las operaciones que efectúen. La propia norma señala que la obligación rige aún cuando en la venta o prestación de servicios no se apliquen los impuestos de dicha ley o se trate de ventas o servicios exentos de estos impuestos.

Conforme a lo anterior, la emisión del documento tributario debe dar cuenta de la operación efectuada, en la especie, del servicio prestado al cliente, por lo tanto, para estos efectos,

resulta indiferente que se subcontraten determinadas prestaciones que permitan otorgar dicho servicio.

Ahora bien, en materia de cesión de derechos vinculados a la propiedad intelectual, este Servicio ha señalado de manera sistemática que le es aplicable el artículo 8 letra h) del D.L. 825 de 1974 . Por lo tanto, los contratos de cesión de licencia o sublicencia de software que se pretendan celebrar se encuentran gravados con Impuesto al Valor Agregado.

Sin perjuicio de lo anterior, en el evento que el uso de estas licencias sea cedido a personas sin domicilio ni residencia en Chile, y el Servicio Nacional de Aduanas calificara la operación como una exportación, esta podría quedar exenta del IVA, según lo dispuesto en el artículo 12, letra E), N° 16, del D.L. 825 de 1974.

Por último, del tenor de su consulta se desprende que la empresa pudiera prestar determinados servicios informáticos (con medios propios o subcontratados), que en principio no incluyen la transferencia de una licencia de software. En relación a ellos cabe tener presente que para establecer el correcto tratamiento frente al IVA, hay que determinar previamente si estos “servicios informáticos” se traducen o materializan en la creación de software que a su vez serían objeto de licencias o sublicencias de uso. Si ello es así, independientemente que sean contratados bajo la forma de prestación de servicios, les será aplicable el criterio expresado en relación a la licencias de uso de programas computacionales, es decir se encontrarán gravados con IVA de conformidad a lo dispuesto por el artículo 8 letra h) del D.L. N° 825 de 1974.

b) Respecto del Impuesto a la Renta

En lo que concierne a las obligaciones establecidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), cabe precisar que dicho texto legal, en su artículo 30, dispone que la renta bruta de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al Impuesto de Primera Categoría en virtud de los números 1, 3,4 y 5, de su artículo 20, se determinará deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de dicha renta , y por su parte, el artículo 31 del mismo texto legal, dispone que la renta líquida de las personas indicadas se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados , durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen de modo fehaciente ante el Servicio, cumpliéndose los demás requisitos que establece la Ley.

Por su parte, el artículo 59, de la LIR, grava con el Impuesto Adicional ciertos pagos o abonos en cuenta efectuados por diversos conceptos o prestaciones que indica, cuando se efectúan a personas sin ni domicilio ni residencia en nuestro país.

Ahora bien, la prestación de servicios informáticos en el extranjero pagados por una sociedad domiciliada en Chile a cambio de una suma de dinero, queda comprendido en el hecho gravado establecido en el N° 2, del inciso 4°, del artículo 59, de la LIR, esto es, se trata de la remuneración pagada a una persona sin domicilio ni residencia en Chile por dicho concepto, se gravan con el Impuesto Adicional de tasa 35%, tributo que de acuerdo a lo ordenado por el artículo 74, N° 4, de la LIR, debe ser retenido por el pagador de la remuneración y enterado en arcas fiscales hasta el día 12 del mes siguiente al de su retención, según lo dispone el artículo 79, de la misma Ley. Dicha tributación será aplicable siempre y cuando con el estado al cual se efectúe la remesa no exista un Convenio Para Evitar la Doble Tributación, en cuyo caso deberá estarse a las disposiciones del respectivo Convenio, según sea la naturaleza de la renta en particular.

III.- CONCLUSIÓN:

En lo que dice relación con el Impuesto al Valor Agregado, cabe concluir que la empresa “A “, deberá emitir boletas o facturas afectas o exentas según corresponda, por las operaciones que

efectúe. Lo anterior resulta independiente de que subcontrate de terceras personas determinadas prestaciones que le permitan otorgar el servicio convenido con sus clientes.

Con respecto a la convención en virtud de la cual se cede la licencia de uso de software, esta se encuentra afecta a Impuesto al Valor Agregado en virtud de lo dispuesto en el artículo 8, letra h) del D.L. 825 de 1974.

Sin embargo, cuando el uso de estas licencias o programas es cedido a personas que no que no posean domicilio o residencia en el territorio nacional, dicha operación podría llegar a quedar exenta del Impuesto al Valor Agregado, si el Servicio Nacional de Aduanas califica la prestación como de exportación, según lo dispuesto en el artículo 12, letra E) N° 16, del D.L. 825 de 1974.

Respecto a si los desembolsos incurridos por la entidad "A" por concepto de servicios informáticos pagados a entidades "B", sean domiciliadas, residentes o constituidas en Chile o en el extranjero, constituyen un costo o gasto para ella, tal determinación sólo puede llevarse a cabo en las instancias de fiscalización respectiva de este Servicio, sin que proceda emitir un pronunciamiento a priori sobre el particular. Sin perjuicio de lo anterior, para los efectos de llevar a cabo tal calificación, debe estarse a lo dispuesto por los artículos 30 y 31 ambos de la LIR.

En lo que concierne a los pagos realizados por la entidad "A" constituida en Chile a entidades "B", domiciliadas en el exterior, como remuneración por servicios informáticos, ellos se afectarían con el Impuesto Adicional del 35% establecido en el N°2, del inciso 4°, del artículo 59, de la LIR, tributo que debería ser retenido por el pagador de la renta, cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias contempladas en el artículo 74, N°4, de la LIR, y enterarse en arcas fiscales hasta el día 12 del mes siguiente al de su retención, utilizando para tales efectos el formulario 50, sobre Declaración Mensual y Pago Simultaneo de Impuestos. Precisado lo anterior, carece de relevancia para efectos de la imposición de tal tributo, la circunstancia que dicho servicio sea prestado por "B" en el extranjero para un cliente en el exterior, pues la remuneración es pagada por un contribuyente domiciliado o residente en Chile.

Finalmente, se debe tener presente que de existir entre el Estado de residencia del receptor de la renta y nuestro país un Convenio para evitar la Doble Tributación Internacional que se encuentre vigente, deberá estarse a las disposiciones del respectivo Convenio para los efectos de determinar el tratamiento tributario que corresponda aplicar a las rentas de que se trate. Una lista de dichos convenios, puede ser consultada en la página WEB de este Servicio en Internet www.sii.cl.

7. Iva en remuneraciones recibidas como contrapartida a un conjunto de servicios. (Oficio N° 1152 de 15 de Mayo de 2012)

I.- ANTECEDENTES:

Se solicita confirmación del siguiente criterio:

Que los servicios detallados en el contrato acompañado, que contiene prestaciones de publicidad y marketing, entre otras, estarán afectos a IVA, pues se trataría de una prestación acumulativa o indivisible, por la cual se recibirá una contraprestación única, independiente de las prestaciones individualmente consideradas.

En el contrato acompañado se indica que la empresa Prestadora de servicios es dueña de una marca, logo, concepto y know how. Entre los servicios a prestar que en él se describen se encuentran:

- a) Diseñar e implementar campañas publicitarias relativas a la comercialización y difusión de productos.
- b) Diseñar, implementar y mantener páginas web.
- c) Asistencia en la preparación del plan marketing del cliente.
- d) Diseñar y supervisar la construcción de las nuevas tiendas que el cliente planifique establecer en Chile, asistiéndolo en la determinación de las ubicaciones más competitivas.
- e) Definir y evaluar el perfil de potenciales compradores, proveedores y transportistas.
- f) Proveer el diseño conceptual de los productos, incluidos modelos prototipos y embalajes, según especificaciones que el Cliente señale;

Una vez aprobado por el Cliente el diseño conceptual, deberá proveer modelos, prototipos, planos y/o diagramas de los diseños de los productos que el Cliente solicite.

- h) Asistir al Cliente en la decisión de las especificaciones técnicas de los diseños de los productos que el Cliente le solicite.
- i) Asistir al cliente en buscar el productor óptimo para cumplir los estándares de calidad y mínimo costo, tomando en cuenta también los costos logísticos que correspondan.
- j) Asistir al Cliente en el diseño e implementación de decisiones en materias contables y financieras
- k) Asistir al Cliente en la contratación, selección evaluación de personal tanto de gerentes como personal especializado.
- l) Asistir en la definición de políticas para capacitar al personal al personal que sea contratado por el Cliente, para que la atención del público se enmarque dentro de los estándares fijados para los locales del grupo.
- m) Asistir al Cliente en sistemas de incentivo a trabajadores, beneficio y compensaciones a empleados tratamiento de personal expatriado, retiro o despido de empleados y de toda otra materia relativa al personal del Cliente.
- n) Asesorías y soporte en materias en materias computacionales y sistemas informáticos.

Se señala que por este contrato el prestador de servicios recibirá una remuneración única, pagadera mensualmente como una suma fija acordada en el mismo contrato, la cual será independiente de la cantidad y naturaleza de las prestaciones realizadas. Dicho contrato será celebrado entre la el prestador de servicio y distintas empresas relacionadas del grupo.

II.- ANALISIS:

Sobre el particular cabe manifestar que de acuerdo al criterio sostenido por este Servicio en pronunciamientos anteriores, el hecho de que las partes celebren un sólo contrato para la prestación de un conjunto de servicios, como así mismo que declaren haber sido pactados en torno a una única remuneración mensual, no es suficiente para determinar que el total de la remuneración pactada se encuentre afecta a Impuesto al Valor Agregado por aplicación del principio de indivisibilidad.

Lo anterior, encuentra su fundamento en el hecho de que tanto el hecho gravado como su base imponible se encuentran determinados en la Ley, por lo tanto, y por aplicación del principio de legalidad, no se encuentra dentro de la esfera de los particulares crear supuestos impositivos ni determinar la base imponible mediante un mero acuerdo de voluntades.

Para efectos de la aplicación del IVA, dado un conjunto de prestaciones pactadas entre las cuales sólo algunas constituyan hechos gravados, se debe analizar si de la naturaleza y características técnicas de dichas prestaciones es posible inferir que aquellas que no se encuentran gravadas forman parte integrante de un servicio gravado en su carácter de única.

En este sentido, lo relevante, para considerar que los servicios son integrantes de una prestación gravada con IVA, es el carácter de indispensable para la prestación principal(entendiendo por tal, aquella que constituye un hecho gravado) , lo cual es una condición objetiva que emana de la propia naturaleza y características de los servicios que se

pretende prestar, la que no resulta alterable por eventuales declaraciones que sobre el particular pudieran hacer las partes o por una especial forma de contratación.

Por lo tanto, si de la naturaleza y características técnicas tanto de la prestación principal como de las accesorias, estas resultan independientes, esto es, que las prestaciones accesorias pueden realizarse de manera independiente del servicio principal, tales servicios no se encontrarán gravados con Impuesto al Valor Agregado, por no constituir en sí un supuesto impositivo.

Ahora bien, de acuerdo al criterio planteado por el contribuyente, entre los servicios a prestar se encuentran aquellos relacionados con la publicidad, esto es, el diseño e implementación de campañas publicitarias para el cliente. De esta forma, al realizar actividades propias de una empresa de carácter publicitario, éstas quedarán afectas al Impuesto al Valor Agregado, por así disponerlo el artículo 2 N° 2, del D.L. 825 de 1974, en relación con el 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Pues bien, considerando que el contrato bajo análisis se pretende celebrar con varias empresas del grupo, en este punto cabe precisar que para se genere el hecho gravado, el servicio consistente en el diseño e implementación de campañas publicitaria debe ser realizado específicamente para cada cliente (empresa del grupo), requisito que se estima no concurriría en el caso que las campañas publicitarias sean realizadas para la marca de la cual es dueña el prestador de servicios, y posteriormente distribuidas a los clientes que administren sus locales. Por lo expuesto, no cabe concluir a priori que en la especie se configure el hecho gravado "publicidad".

Sin embargo, en el evento que dichas prestaciones constituyan en definitiva un hecho gravado, de acuerdo a lo expresado anteriormente, procede determinar si en atención a la naturaleza tanto de la prestación gravada como del resto las prestaciones acordadas consideradas individualmente, resultan estas últimas indispensables para la correcta prestación de la primera de tal manera que sin ellas el servicio no pueda prestarse o se preste de manera distinta.

En este contexto, es posible observar que de la naturaleza de prestaciones como: - asistir al cliente en buscar el productor óptimo para cumplir los estándares de calidad.- asistir al Cliente en el diseño e implementación de decisiones en materias contables y financieras. - asistir al Cliente en la contratación, selección evaluación de personal tanto de gerentes como personal especializado, entre otras; se desprende claramente que no resultan indispensables para el otorgamiento de la los servicios de carácter publicitario. A la misma conclusión se llega respecto del resto de las prestaciones señaladas en el contrato.

Consecuentemente, considerando que objetivamente el no otorgamiento de los servicios analizados no afecta ni impide que la actividad publicitaria pueda prestarse, cada uno de estos servicios resultan ser independientes de la actividad afecta, por lo tanto, en la especie se trata de prestaciones perfectamente divisibles.

III.- CONCLUSION

Conforme a lo anteriormente expresado es posible concluir que desde la perspectiva del Impuesto al Valor Agregado, y por aplicación del principio de legalidad en materia impositiva, la sola forma de contratación no es un factor determinante para considerar que exista indivisibilidad en las prestaciones a que se obligan los contratantes.

En la especie, analizada la naturaleza y características técnicas, tanto de los servicios de publicidad como del resto de las prestaciones contenidas en el contrato, se desprende que estas últimas no son indispensables para el otorgamiento del servicio afecto, de manera tal que no es posible considerarlas como parte integrante de éste, conservando las prestaciones no afectas su propia individualidad.

Consecuentemente se estima que en el caso en consulta las prestaciones son materialmente divisibles pudiendo diferenciarse claramente unas de otras. Por lo tanto, al conservar el carácter de independientes respecto de la actividad publicitaria, en la medida que efectivamente se configure tal supuesto impositivo, corresponde al contribuyente determinar su valor para efecto de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado. En este punto cabe tener presente lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, en relación a las facultades que detenta este Servicio para tasar la base imponible.

IV. Jurisprudencia judicial.

Aprovechamiento del Crédito Fiscal IVA en las empresas. (Fallo de la I Corte Suprema de 7 de mayo de 2012, rol 9187-2009)

Se trata de una empresa que argumentó ante el SII y los tribunales que basta para hacer uso del crédito fiscal IVA que la operaciones se encuentren registradas en facturas.

La Corte indicó que según lo establece el artículo 25 de la ley del IVA, se requiere además que tales documentos hayan sido registrados en los libros especiales a que se refiere el artículo 59 de ese mismo texto. Se le reprochó al contribuyente que no haya llevado en forma completa el original del libro de comparas y las hojas totalizadoras de este, respecto de los períodos en que incide la devolución solicitada.

RESUMEN EJECUTIVO BOLETIN TRIBUTARIO MAYO 2012

En cuanto a las Circulares, se destaca aquella que entrega el texto actualizado de todas las resoluciones que establecen obligaciones a las empresas o sociedades de presentar declaraciones juradas de los impuestos anuales a la renta y emitir los certificados correspondientes.

Es interesante también el criterio que se repite enguanto al tratamiento tributario de pérdidas en la venta de acciones acogidas al régimen normal y con beneficio tributario, en cuanto a que no es posible descargar gastos en operaciones que no generan renta gravada, como es el mayor valor de acciones de alta presencia bursátil, según se establece en el artículo 107 de la LIR.

Se incluyó en este Informativo, la utilización del crédito fiscal IVA en la adquisición de un vehículo utilizado en su actividad como vendedor ambulante, cuya importancia no sólo está en que ese medio de transporte sea usado por un vendedor ambulante para el uso del crédito fiscal IVA, sino que se aprecia que la interpretación del SII es estricta en cuanto al giro del contribuyente.

Asimismo es importante el Oficio 1152, en cuanto determina que en contratos con diversas prestaciones, unas pueden estar afectas y otra no al IVA. Este criterio es diferente al sostenido históricamente por el SII, lo cual es muy positivo.

Referido a la Jurisprudencia judicial, la Corte Suprema reitera el criterio en cuanto al uso del crédito fiscal IVA, el que además de los requisitos legales propiamente tal, se exige que se lleve formalmente el libro IVA.

Franco Brzovic