

**XV DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO**

ORD. Nº 152

ANT : Consulta de contribuyente que indica.

MAT : Da respuesta.

PROVIDENCIA, 01.06.2011.

**De: Sr. BERNARDO SEAMAN GONZALEZ
DIRECTOR REGIONAL XV DIRECCION REGIONAL
METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE**

**A : Sr. XXXXX por YYYYY S.A., RUT
zzzzz, Santiago.**

1.-Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación efectuada con fecha 20.04.2011, en la cual solicita un pronunciamiento sobre las materias que indica en relación a la tributación que afectaría a transacciones a realizar en virtud de un contrato de gestión de plataforma de comercialización de e-books, celebrado con una empresa domiciliada en España.

En efecto, señala que su representada, YYYYY S.A., mediante la suscripción de un acuerdo privado, ha recibido un encargo de parte de TTTT S.L., sociedad domiciliada en España, a fin de gestionar en Chile todas las actividades que permitan a TTTT, a través de YYYYY S.A., la promoción, negociación y conclusión de contratos relativos a las operaciones de puesta a disposición de los usuarios de los contenidos digitales que se encuentran en la plataforma que mantiene TTTT, permitiendo a estos, mediante la firma de los contratos que sean necesarios, que accedan a los contenidos digitales alojados en dicha plataforma, previo a que se haya autorizado a quien contrate con YYYYY., el acceso a dichos contenidos digitales que corresponden a libros en versión digital.

Añade que YYYYY facturará bajo su razón social a quienes accedan a estos contenidos digitales, el valor de los mismos, lo que corresponderá a las unidades de contenidos digitales que hayan sido "bajadas" o transferidas a dichos compradores, recibiendo por la prestación del servicio un porcentaje del precio señalado. A su vez, mensualmente, YYYYY deberá remitir a TTTT una liquidación en que conste el resumen de los ingresos percibidos y la información necesaria para cotejar la liquidación, debiendo esta última facturar dichos valores; por su parte, YYYYY remesará a TTTT los valores líquidos de esas operaciones, descontando de dichas remesas los impuestos que sean procedentes y las comisiones o porcentajes que corresponda a YYYYY por su gestión.

Acompaña a su presentación el modelo de contrato suscrito, señalando que en torno a él se han presentado algunas dudas en cuanto a las normas de la Ley de la Renta que son aplicables a las remesas que se efectuarán a España, planteando que una opinión es que en este caso debería aplicarse el artículo 38 de la Ley de la Renta, ya que se estaría ante un contrato de Royalty, que se trataría de rentas de fuente chilena que provendrían del contrato o acuerdo de gestión de negocios señalado, pues se estaría ante una agencia, sucursal, u otra forma de establecimiento permanente de una empresa extranjera que operaría en el país, determinándose las rentas en base a los resultados reales obtenidos en la gestión en el país, o de conformidad al artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Otra opinión indica que en este caso sería aplicable lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 59 de la Ley de la Renta, es decir, una tasa del 15% por concepto de impuesto adicional, el que deberá calcularse sobre lo que efectivamente se haya pagado por cada unidad de contenidos digitales que se hayan bajado y efectivamente pagados al gestor por los compradores de dichas unidades, que contienen libros digitales, por lo cual, se trataría del pago por el uso de derechos de edición o de autor, a que se refiere la norma citada.

2.- Los antecedentes aportados y el modelo de contrato que acompaña, denominado “Contrato para la gestión de determinadas actividades por parte de (YYYYY país) respecto de la plataforma de comercialización de ebooks TTTT”, dan cuenta que la consultante, YYYYY, utilizando su propia estructura, pasará a ser el gestor en Chile de la plataforma telemática que opera TTTT, empresa con domicilio en España, por medio de tiendas y/o librerías on-line, para la promoción, negociación, gestión y conclusión de acuerdos relativos a la puesta a disposición de los usuarios de la plataforma en Chile, dándole poderes al gestor para concluir, por cuenta y nombre de la empresa española, los contratos con terceros que sean necesarios para obtener la autorización de otras tiendas on-line para que los contenidos de la plataforma sean ofrecidos a través de los portales web operados por esos terceros, así como la negociación y conclusión de acuerdos tendientes a la adquisición de contenidos de empresas de edición u otros titulares de derechos en el territorio para su posterior puesta a disposición de los usuarios en todos los países del mundo a través de la plataforma y sus afiliadas, pudiendo otorgar todos los documentos públicos y privados que sean necesarios, pactar con terceros los términos y condiciones que estime convenientes, incluyendo los cánones o porcentajes económicos que estime convenientes dentro de los habituales. A título de remuneración por su gestión, el gestor podrá retener un porcentaje, que no se especifica, de todas las cantidades que sean abonadas por terceros en el país, remitiendo en forma mensual a TTTT una liquidación en que conste el resumen de los ingresos y toda la información que la respalde.

3.- De acuerdo al modelo de negocios reseñado, cabe señalar que este Servicio ha sostenido en pronunciamientos anteriores en que se han sometido a consideración modelos de negocios de similar naturaleza realizados entre una empresa chilena y otra con domicilio en España, que en tal situación deben aplicarse las normas del Convenio para evitar la doble tributación en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio vigente entre Chile y España, en tanto el beneficiario de la renta tenga la calidad de residente en España en los términos del artículo 4 del mencionado Convenio, es decir, que la persona residente en España se encuentre sujeto a tributación en dicho país por su renta de fuente mundial.

Así, en tal caso se ha dicho que los pagos realizados por la empresa chilena a la empresa española calificarían como un “beneficio empresarial”, regulado por el artículo 7 del Convenio, de acuerdo al cual “Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él.”

En consecuencia, cabe determinar si, de acuerdo al modelo de contrato acompañado, es posible considerar que la empresa española constituye en Chile un establecimiento permanente, en el significado que le da el Convenio en su artículo 5 como “un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad”; debiendo tener presente que el párrafo 5 del artículo citado dispone lo siguiente: “No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2 cuando una persona, distinta de un agente independiente al que será aplicable el párrafo 6, actúe por cuenta de una empresa y tenga y ejerza habitualmente en el Estado Contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de cualquiera de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, dicho lugar de negocios no hubiera sido considerado como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese párrafo.”

La norma transcrita establece cuales son los requisitos que configuran esta clase de establecimiento permanente, denominado por la doctrina como “agente dependiente”, en que se requiere i) que una persona opere por cuenta de una empresa; ii) que no sea un agente independiente en los términos del párrafo 6 del artículo 5 del Convenio; iii) que la empresa tenga facultades para concluir contratos “a nombre de la empresa” y, iv) que la persona utilice su potestad repetidamente. (Oficio N°614, de 14.03.2011).

4.- Al respecto, se estima que el modelo de negocios acompañado cumple con cada uno de estos requisitos, ya que YYYYY gestiona en Chile por cuenta de TTTT la operación de negocios que se le encomienda, repartiéndose los beneficios en la proporción determinada por las partes, descontando los impuestos y comisiones que se hayan pactado, estando facultada, además, para concluir contratos a nombre de TTTT, tanto con los usuarios de la plataforma como con las personas que ceden sus derechos de edición o de autor para permitir la utilización de los contenidos de sus obras en la plataforma on-line, obligándose esta última a permitir la “bajada” de los contenidos desde su sitio de Internet, o de los otros sitios que para este fin se contraten con terceros; asimismo, YYYYY aparece como un “agente dependiente” puesto que esta va a desarrollar las actividades del contrato sólo para la empresa española, no estando dentro de su giro habitual – importación, exportación de libros, revistas, folletos, videos y similares- prestar el servicio pactado a otras empresas, sino que la actividad desarrollada en Chile se enmarca dentro

de la esfera de negocio de la empresa española y no de sus propias actividades y, por último, este agente dependiente va a ejercer sus facultades en forma repetida en el tiempo, celebrando diversos contratos con los usuarios de la plataforma y con terceros para los fines del contrato, como parte habitual de su gestión.

5.- Consiguientemente, pudiendo ser calificada la actividad de YYYYYY como la de un "establecimiento permanente" respecto de las operaciones encomendadas por TTTT en Chile, esta última adoptará la calidad de un contribuyente clasificado en el artículo 58 N° 1 de la Ley de la Renta, norma que define el tratamiento tributario que afecta a las personas naturales extranjeras que no tengan residencia ni domicilio en Chile y a las sociedades o personas jurídicas constituidas fuera del país, incluso las que se constituyan con arreglo a las leyes chilenas y fijen su domicilio en Chile, que tengan en Chile cualquiera clase de establecimientos permanentes, afectándose con impuesto sobre el total de las rentas de fuente chilena que se generen en el país, a saber:

- a) Impuesto de Primera Categoría, sobre las rentas percibidas y devengadas;
- b) Impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la Ley de la Renta, con tasa del 35% sobre los gastos rechazados a que se refiere dicha norma;
- c) Impuesto Adicional, con tasa de 35% sobre las rentas retiradas o remesadas al exterior durante el ejercicio comercial respectivo, con derecho a rebajar como crédito el Impuesto de Primera Categoría que haya afectado a las mencionadas rentas.

Además, por cada remesa que se efectúe al exterior durante el ejercicio, YYYYYY debe efectuar una retención de Impuesto Adicional con tasa de 35%, con derecho a deducir de dicha retención, el Impuesto de Primera Categoría que hubiera afectado a tales utilidades tributables, tributo que debe ser enterado en arcas fiscales hasta los doce primeros días del mes siguiente al de su retención; todo ello en conformidad a lo dispuesto por los artículos 74 N° 4 y 79 de la Ley de la Renta, retención que, debidamente actualizada, se podrá dar de abono al Impuesto Adicional anual a declarar por el inversionista al término del ejercicio. (Ord. 1.764, de 15.04.2004.)

Todo lo anterior, así como las instrucciones e interpretaciones administrativas emitidas sobre el tema en referencia, puede ser consultado en www.sii.cl y debe entenderse sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras de este Servicio y de las verificaciones acerca de los efectivos antecedentes fácticos de la operación de que se trate, las que pueden determinar un análisis diverso y conclusiones distintas a las precedentemente indicadas.

Saluda atte. a Ud.

BERNARDO SEAMAN GONZALEZ
DIRECTOR REGIONAL