

**ORD. N° 33**

**ANT.:** Consulta sobre Tributación con IVA a servicios de Internet que otorga un crédito para hacer oferta de compra de productos.

**MAT.:** Responde lo que indica.

**CONT.:** XXXX SPA, RUT yyyy.

**PROVIDENCIA, 01.02.2012**

**DE : SRA. ZOILA ORELLANA GONZALEZ  
DIRECTOR REGIONAL (S)**

**A : SR. ZZZZZ., por XXXX SpA.  
yyyyy, Las Condes.**

1.- Se ha recibido en esta Dirección Regional su presentación en la cual solicita se le autorice para vender en forma exenta de impuesto al valor agregado, el producto Bid, el cual es un punto o crédito que compra el usuario para jugar o competir por otro producto o bienes que se oferta en la página de Internet xxxxx.com. Añade que la empresa que representa paga el impuesto en la adquisición de los bienes que utiliza para el desarrollo de su actividad, que adquiere en el comercio establecido o grandes tiendas y que la empresa emite boletas afectas por la venta de los productos que se ofertan en su página.

Respecto del producto BID, señala que es un bien inmaterial, que constituye solo un crédito o punto que compra el usuario, y que a la vez acumula, ocupándolo cuando estime conveniente en su página de Internet, aclarando que el Bid no es un hecho gravado básico de IVA, según art. 2° N° 1 del D.L. 825, porque no cumple con el requisito de ser un bien corporal mueble, sino que es un derecho personal, que a la vez es oneroso, el vendedor es habitual y recae sobre bienes situados en Chile. Añade que la venta del Bid se hace en su página xxxxx.com y que desde que se creó la empresa, se ha estado vendiendo en forma afecta, pero que creen que su empresa se encuentra facultada para boletear o facturar en forma exenta la venta de este producto y a la vez, pedir a la Tesorería la devolución del IVA cancelado por este concepto.

En apoyo de su presentación, acompaña copia del documento Términos y Condiciones en que opera la empresa, copias de facturas de compras por la adquisición de los bienes y copias de boletas por la venta de Bid.

Del mencionado documento, surge con mayor claridad el modelo de negocio que utiliza la empresa, el cual se puede esquematizar señalando que XXXX es el prestador del servicio que le permite al usuario, previo registro de este en el sitio wappox.com, comprar bienes físicos (productos), para su uso como usuario final bajo los términos y condiciones establecidas en el contrato. Los servicios están disponibles solo en Chile y el uso de ellos requiere de acceso a Internet y determinados software de distribución gratuita en Internet que son de propiedad de XXXX y/o de sus mandantes.

Respecto de la adquisición de los productos, el documento señala que "Para poder hacer una oferta online, el usuario previamente debe comprar la opción de ofertar (Bids)". Solo los usuarios que se encuentren registrados pueden acceder a la adquisición de los "Bids", los cuales se podrán comprar en paquetes (Packs), cuyos precios serán publicados en la página de wappox.com. Los "Bids" deben ser pagados por anticipado y ratificada la transacción, los créditos serán abonados a la cuenta del usuario. Estos créditos tienen una vigencia de 2 meses desde que son adquiridos, no son canjeables en dinero efectivo y solo pueden ser devueltos en caso de que se haya comprado un pack de créditos y no se haya utilizado ninguno de los créditos del pack. Los créditos comprados dan derecho al usuario a participar en los procesos de oferta que están vigentes y

cada oferta emitida por el usuario constituye una oferta a XXXX para la celebración de un contrato de compra. El producto ofrecido será adquirido por el último oferente, quien deberá confirmar su oferta, pagar el precio por el producto y luego de recibido el precio se enviará el producto y una boleta por el importe de la venta y los gastos de envío.

Sobre la materia consultada, cumplo con informar a Ud. lo siguiente:

**2.-** Conforme al modelo de contrato que acompaña, es posible apreciar que, efectivamente, la adquisición del o los Bids por los usuarios registrados en su página, representa un derecho o crédito que permitirá al usuario participar como oferente en un proceso de oferta pública de bienes que realizará on-line la empresa consultante, para la compraventa del bien de que se trate. En este caso, se observa que la adquisición del Bid no importa la transferencia de un bien corporal mueble, sino que solo la incorporación al patrimonio del usuario de un derecho, que le permitirá participar como oferente en un determinado número de ofertas para tratar de adquirir un bien.

De acuerdo a lo anterior, el modelo de negocio que se desarrolla no configura una venta en los términos establecidos en el art. 2° N° 1°) del D.L. 825, de 1974, que indica que se entenderá por “venta”, toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles...”, sino que solo el otorgamiento de un derecho personal para participar como oferente en los procesos de oferta que se encuentren vigentes.

**3.-** En consecuencia, de acuerdo a lo establecido en la Resolución N° 6080, de 1999, las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar de acuerdo con las normas establecidas en el Artículo 20 N° 1, letras a) y b), y números 3,4 y 5 del mismo artículo, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y aquellos que sean contribuyentes del impuesto establecido en el título II del D.L. N° 825, de 1974, por las operaciones que realicen que se encuentran no afectas o exentas de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, deberán otorgar por dichas operaciones las facturas o boletas que se establecen en la mencionada Resolución, en las oportunidades que señala el artículo 55 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Así, la empresa estará obligada emitir una “Factura de Ventas y Servicios No afectos o exentos de IVA”, o una “Boleta de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA”, según corresponda.

**4.-** Asimismo, del análisis del documento aportado, surge también que la empresa consultante presta servicios de publicidad asociados a las ofertas de productos que realizan en su página web, al señalar “ XXXX y sus empresas asociadas utilizan cookies y otras tecnologías en los servicios de publicidad para controlar cuántas veces los usuarios ven un determinado, anuncio, enviarles anuncios relacionados con sus intereses y cuantificar la efectividad de nuestras campañas de publicidad”. En este sentido, se hace presente que el Servicio ha señalado en anteriores pronunciamientos que “considerando que Internet constituye un medio publicitario y por lo tanto de difusión, la publicación de avisos de carácter comercial, corresponde a un servicio de publicidad prestado por la compañía. En este contexto, se estima que la remuneración percibida bajo este concepto se encuentra afecta a IVA, por configurar en la especie un supuesto impositivo contemplado en el artículo 2 N° 2 de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, en concordancia con el artículo 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.” (Oficio N° 1305, de 01.06.2011). Consiguientemente, la empresa consultante deberá emitir la correspondiente factura o boleta por la publicidad efectuada en su sitio web.

**5.-** Como consecuencia de lo señalado en el punto anterior, cabe hacer presente que el art. 23 N° 1 del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto al Valor Agregado, señala que los contribuyentes del IVA tendrán derecho a crédito fiscal por los impuestos recargados en las facturas que den cuenta de adquisiciones, utilizaciones de servicios o importaciones, siempre que éstos se destinen a forman parte del activo fijo o realizable, o que se relacionen con gastos del tipo general del negocio.

El art. 23 N° 2 del mismo cuerpo legal, dispone que no dará derecho a crédito el IVA soportado en las adquisiciones o servicios utilizados que se destinen a actividades exentas, no gravadas o desvinculada del giro del contribuyente.

Por su parte, el N° 3 del art. 23, establece que en caso que la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios se destinen a operaciones gravadas o exentas, el crédito se calculará de manera proporcional, conforme a las normas del art. 43 del D.S. N° 55, de 1977, Reglamento del D.L. 825 sobre Impuesto al Valor Agregado.

De acuerdo a las normas citadas, para tener derecho a crédito fiscal por el IVA soportado, es preciso que las importaciones, adquisiciones o utilización de servicios se vinculen a una actividad

gravada con impuesto; por el contrario, si se destinan a una actividad no gravada, no se tendrá derecho al crédito fiscal. Así, es habitual que las empresas incurran en gastos y por ende se reciban facturas por compras o servicios usados que por su propia naturaleza se identifican simultáneamente con el conjunto de operaciones que realiza el contribuyente o a lo menos con más de una de ellas, a modo de ejemplo, los servicios de agua potable, luz, telefonía y otros gastos generales de las dependencias. En casos como éstos, si se está desarrollando actividades tanto afectas, como exentas y/o no gravadas, debe aplicarse las reglas de proporcionalidad del crédito fiscal que establecen los artículos 23 N° 3 del D.L 825, ya citado, y 43 del D.S. N° 55, de 1977, Reglamento del IVA. (Oficio N° 3.481, de 10.12.2009).

Todo lo anterior, así como las instrucciones e interpretaciones administrativas emitidas sobre el tema en referencia, puede ser consultado en [www.sii.cl](http://www.sii.cl), en particular en Oficios° 3.177, de 2007, Oficio N° 1305, de 2011, Oficio N° 3.481, de 2009, y Resolución Exenta N° 6080, de 1999, 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 atentamente a usted,

**ZOILA ORELLANA GONZALEZ**  
**Director Regional (S)**  
**Res. Ex. N° 960 de 17.01.2011.**