

**RENTA - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 59- CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DE CHILE Y LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA – ART. 4, ART. 12, ART. 14 - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 9.  
(ORD. N° 1165 DE 28.05.2007)**

---

**Tributación que afecta a la licencia de un software y al pago de consultorías para su implementación.**

- 1.- Mediante el oficio ordinario indicado en el antecedente, esa Dirección Regional remite una solicitud presentada por el Sr. X, en presunta representación de la empresa YYY, en la que se requiere un pronunciamiento de este Servicio respecto de la tributación que afecta a pagos por concepto de licencia de un software y por consultorías para su implementación, efectuados a una empresa que tendría residencia en Brasil, país con el que existe un convenio vigente para evitar la doble imposición.

Agrega en su oficio, que en el caso de los pagos por los conceptos antes indicados, efectuados a una empresa brasileña que a su vez tiene una empresa local que la representa en Chile, el recurrente consulta si podría o no resguardarse la responsabilidad tributaria de la empresa por pagar el impuesto correspondiente con tasa rebajada, si cuenta solamente con una declaración jurada firmada ante Notario Público, del representante legal de la empresa local, en la que sostiene que dicha empresa local no es un establecimiento permanente de la empresa extranjera y que sólo la representa.

- 2.- Con relación a la consulta que se formula, cabe señalar en primer término, que si bien en la solicitud remitida no se dice expresamente que el recurrente actúa en representación de la empresa YYY, del tenor de la misma se desprende tácitamente que lo hace en su representación. Es por ello que, se debe dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 9 del Código Tributario que dispone, en el caso de actuaciones de carácter administrativo, que “toda persona natural o jurídica que actúe por cuenta de un contribuyente deberá acreditar su representación”.
3. Ahora bien, en lo que se refiere a la consulta propiamente tal, en la solicitud se señala que existirían pagos por el uso o derecho al uso de un software o programa informático y pagos por consultorías para la implementación del programa computacional. Cabe hacer presente en primer lugar, que ambas operaciones se encuentran afectas a impuesto adicional en los términos del inciso primero del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y el inciso 4 del N° 2 del mismo artículo, respectivamente, disposiciones recientemente modificadas por la Ley N° 20.154 publicada en el Diario Oficial con fecha 9 de enero de 2007, y con vigencia desde el 1° de enero de ese mismo año.
- 4.- En efecto, el nuevo texto del inciso primero del artículo 59 establece que los pagos por el uso o derecho a uso de un programa informático, se encuentran gravados con un impuesto de 15%, salvo que éstos se hayan verificado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 20.154, o bien, que se efectúen a una entidad relacionada del pagador o deudor, o que ésta se encuentre constituida, domiciliada o residente en alguno de los países que formen parte de la lista a que se refiere el artículo 41° D de la Ley sobre Impuesto a la Renta, casos en los cuales la tasa será de 30%.

En el caso que se acredita por el perceptor de la renta que tiene residencia en Brasil, en los términos que el artículo 4 del Convenio entre la República de Chile y la República Federativa del Brasil para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto sobre la Renta, la tasa de retención, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 12 del mismo Convenio que regula el tratamiento de los pagos por concepto de regalías, no podrá exceder de 15%.

- 5.- Por su parte, el texto actual del inciso cuarto del N° 2 del artículo 59 dispone que las remuneraciones pagadas a personas sin domicilio o residencia en Chile por concepto de trabajos de ingeniería o técnicos o por servicios profesionales o técnicos están sujetas a una tasa de 15%. Sin embargo, si las personas naturales o jurídicas acreedoras o beneficiarias de las rentas se encuentran en cualquiera de las circunstancias indicadas en la parte final del inciso primero del artículo 59 y que se detallaron en el primer párrafo del numeral anterior, la tasa se eleva a 20%. El texto anterior de esta norma y que rigió hasta el 31 de diciembre de 2006, gravaba con una tasa de 20% las remesas de fondos que se efectuaban al exterior para remunerar servicios prestados en Chile o en extranjero por concepto de trabajos de ingeniería o asesorías técnicas en general.

En el caso específico de los pagos por consultorías descritos por el contribuyente, la presentación es un tanto vaga por cuanto se dice que se efectuarían tanto a la empresa residente en Brasil como a una empresa residente en Chile, que sería representante de la primera, lo que no se aclara en el oficio remitido por esa Dirección Regional. Es por ello que, para dilucidar el tratamiento tributario de los pagos por las consultorías indicadas se tendría que aclarar previamente que empresa presta el servicio para la implementación del software. Si el servicio lo presta la empresa residente en Chile, el pago recibido constituiría un ingreso de fuente chilena devengado por una empresa residente en el país, gravada de acuerdo a las normas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta; en cambio, si el servicio lo presta la empresa residente en Brasil, se estaría en presencia de una renta de fuente chilena percibida por una empresa no residente que se gravará teniendo presente lo dispuesto en el Convenio para evitar la doble imposición vigente con ese país.

Con relación a esto último, debe tenerse presente, para los efectos del Convenio, que las consultorías para la implementación de un programa computacional por su naturaleza tienen el carácter de servicios técnicos o de asistencia técnica, y respecto de este tipo de servicios, el párrafo 5 del Protocolo del Convenio vigente entre Chile y Brasil los incluye dentro de la definición de regalías prevista en el párrafo 3 del artículo 12. En consecuencia, las rentas procedentes de la prestación de servicios técnicos y asistencia técnica, como es el caso de las que se analizan, están sometidas al tratamiento tributario previsto en el artículo 12 del Convenio y, por lo tanto, pueden ser gravadas por el Estado desde donde proceden, pero con el límite del 15% del importe bruto de ellas cuando el beneficiario efectivo de tales rentas sea un residente del otro Estado Contratante.

Al estar los servicios técnicos y de asistencia técnica incluidos dentro del concepto de regalías, sometidos al tratamiento tributario previsto en el artículo 12 del Convenio, no se aplica respecto de ellos lo dispuesto en el artículo 14, que regula la imposición de los servicios personales independientes prestados por personas naturales o jurídicas, de manera que la existencia o no de un establecimiento permanente en el país de la empresa brasileña que presta el servicio de consultoría no altera el tratamiento tributario de estos servicios, que siempre se gravan de acuerdo con lo previsto en el artículo 12 antes mencionado.

Con todo y en el evento que en la especie no fuere aplicable el Convenio entre la República de Chile y la República Federativa del Brasil para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto sobre la Renta, la renta que se obtenga con motivo de estos servicios quedaría sujeta a la normativa general que se explicó en el párrafo primero de los números 4 y 5 de este oficio.

- 6.- Finalmente cabe señalar, que, si el contribuyente quiere invocar las disposiciones del Convenio suscrito entre Chile y Brasil, deberá acreditar con un certificado emitido por la autoridad tributaria de ese país, que tiene la calidad de residente en los términos que define el artículo 4 de ese Convenio.

**RICARDO ESCOBAR CALDERÓN**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 1165 de 28.05.2007  
**Subdirección Normativa**  
Depto. de Normas Internacionales