

NOVEDADES TRIBUTARIAS

MAYO 2021

- › SII RECTIFICA CRITERIO EN RELACIÓN AL IVA APLICABLE A LA CESIÓN DE USO DE SOFTWARE
- › REBAJA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, APARENTE BENEFICIO A LOS CONSUMIDORES
- › GASTOS NECESARIOS EN TIEMPOS DE PANDEMIA



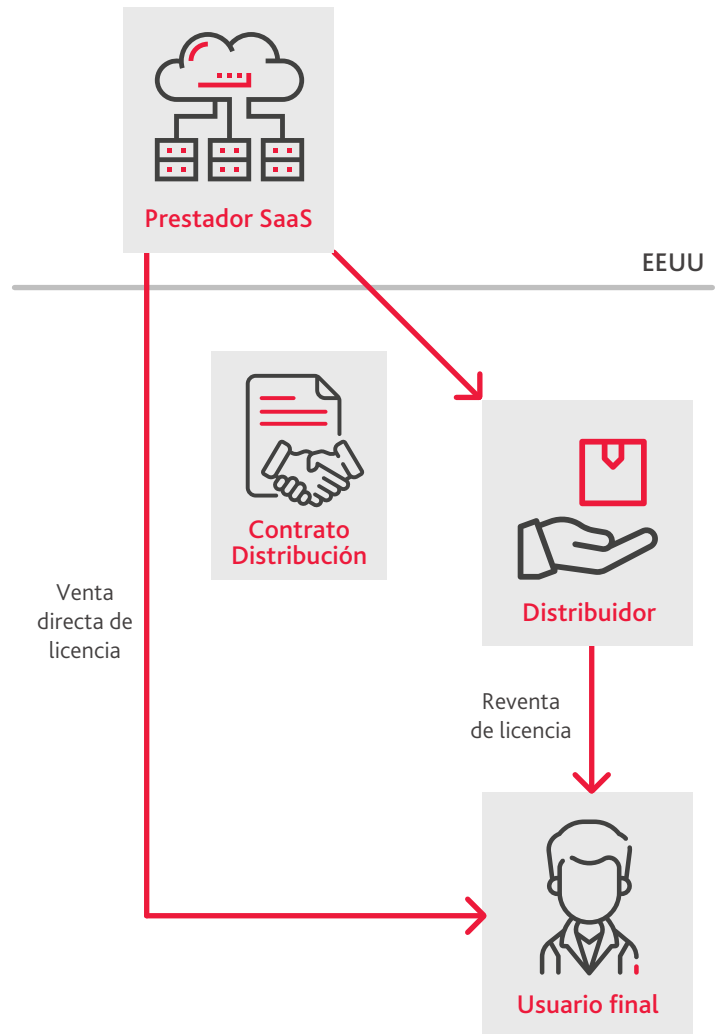
SII RECTIFICA CRITERIO EN RELACIÓN AL IVA APLICABLE A LA CESIÓN DE USO DE SOFTWARE

Sin duda la tecnología avanza a pasos agigantados cada día, lo que se ha visto en mayor medida desde la aparición del Covid-19, toda vez que el uso de las herramientas digitales ha permitido que la sociedad continúe, en ciertas áreas, con un desarrollo casi normal de sus funciones.

En este sentido, los denominados servicios digitales han cobrado especial relevancia, generando diversas inquietudes en materia de impuestos. Una de estas interrogantes le fue planteada al Servicio de Impuestos Internos (SII) el año pasado, el cual, con fecha 21 de abril del año 2020, dio respuesta mediante Oficio N°810, sin embargo, con fecha 20 de abril del presente año, el organismo fiscalizador, mediante oficio N°982, rectificó parcialmente el criterio inicialmente sostenido, según se analiza a continuación.

Se plantea que una empresa extranjera, situada en EEUU, provee soluciones informáticas del tipo Software as a Service (SaaS), consistentes en la prestación de servicios de manera remota a sus clientes, mediante la nube. De acuerdo con los antecedentes de la presentación, los servicios comprenden, básicamente, la administración del desempeño de aplicaciones y el monitoreo de las mismas. Para la prestación del servicio, se utilizan dos mecanismos:

- a. El prestador extranjero presta directamente el servicio a sus clientes residentes o domiciliados en Chile; o
- b. El prestador extranjero distribuye la solución informática por medio de distribuidores establecidos en Chile, relacionados o no.



En la segunda alternativa, el proveedor celebra con el distribuidor un contrato de distribución, en virtud del cual éste último puede revender las licencias, promocionar, capacitar y prestar soporte a los usuarios del SaaS sin posibilidad de modificar el software. Por su parte, los usuarios finales no pueden revender la licencia ni modificar el programa.

Al respecto, dentro de distintas interrogantes que se realizaron al SII, se le solicitó pronunciarse respecto de la tributación que afectaría a la "reventa de la licencia de uso" del software que realiza el distribuidor a los usuarios finales. Al respecto, el SII mediante el referido oficio N°810, señaló que en esta operación se *"factura a los usuarios finales el derecho de uso del software, operación que **no se encuentra gravada con IVA** por tratarse de la transferencia de un bien incorporal o intangible"*. De esta manera, las cesiones de derecho de uso del software, efectuadas por el distribuidor local a usuarios residentes o domiciliados en Chile, no se encontrarían afectas a IVA.

Lo anterior tendría validez en caso de que se aplicara el hecho gravado básico que regula el artículo 2 N°1 de la Ley de IVA, el cual grava las transferencias de dominio que recaen sobre bienes corporales, muebles o inmuebles, o de derechos reales constituidos sobre éstos. Sin embargo, nuestra legislación regula ciertos hechos gravados especiales, respecto a situaciones que han sido equiparadas a ventas o servicios para efectos de aplicar el Impuesto al Valor Agregado, los cuales proceden de manera preferente al hecho gravado básico, tal como ocurre en este caso.

Consistentemente con lo anterior, habiéndose consultado nuevamente al SII respecto de estos servicios, el organismo ha señalado recientemente, mediante Oficio N°982, que respecto de la reventa de la licencia de uso, *"los pagos que le efectúan los clientes finales por la adquisición del programa **computacional se encuentran gravados por aplicación de la letra h) del artículo 8° de la LIVA**, que grava con IVA el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares"*.

De tal manera, se rectifica el criterio previamente señalado y se confirma el criterio largamente sostenido por el SII en relación con este tipo de operaciones, toda vez que existe norma expresa al respecto, establecida mediante uno de los hechos gravados especiales que regula la ley, en el cual se equipara la cesión de uso de un software a un servicio, afectándose la operación con independencia de que se trate de un bien incorporal. Asimismo, se establece que es el distribuidor local el encargado de emitir la documentación tributaria correspondiente, así como de declarar y pagar el impuesto.

Adicionalmente, en relación con el tratamiento tributario del resto de los servicios, el pronunciamiento N°982 señala:

1. La Venta directa de la solución informática del tipo SaaS que realiza el proveedor situado en EEUU a un usuario final domiciliado en Chile se encuentra afecta a IVA en virtud del artículo 8 letra n) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Por otra parte, de acuerdo con el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el servicio no se grava con Impuesto Adicional, toda vez que solo se ceden los derechos necesarios para permitir el uso del programa y no su explotación comercial reproducción o modificación con cualquier otro fin que no sea habilitarlo para su uso (programa computacional estándar).
2. Si la misma venta de la solución informática es realizada a través de un agente, comisionista chileno, se encontrará afecta a Impuesto Adicional.
3. La venta directa de la solución informática realizada por un proveedor con residencia en un país con Tratado para Evitar la Doble Tributación a un usuario final domiciliado en Chile se encuentra afecta a IVA, de acuerdo con el artículo 8 letra n) de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, en la medida que por aplicación del convenio la operación no se grave con Impuesto Adicional.

Franssesca Forné





REBAJA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, APARENTE BENEFICIO A LOS CONSUMIDORES

Con fecha 1 de junio de 2020 ingresó al congreso el proyecto de ley que busca establecer un impuesto por única vez a los denominados "super ricos", destinado a financiar una renta básica de emergencia en el contexto de la crisis económica que ha suscitado la Pandemia del COVID-19.

Recientemente, con fecha 28 de abril de 2021, se ha introducido una indicación relativa a una disminución a la tasa del Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA) de carácter transitorio y, sólo, respecto de ciertos productos, indicación que, tal como el proyecto original, no ha estado exenta de críticas. Cabe hacer presente que, con fecha 18 de mayo de 2021, el proyecto se modificó y quedó como único contenido la referida indicación.

De acuerdo con el proyecto, se propone una reforma constitucional, introduciéndose la disposición transitoria quincuagésima segunda, la que establece una rebaja transitoria del IVA dentro del periodo que media entre la publicación del proyecto de ley y el 31 de diciembre de 2022, que contempla:

REBAJA AL 10%	REBAJA AL 4%
a) Los alimentos utilizados para la nutrición humana o animal.	a) Productos básicos como pan, harina, huevos, leche, quesos, frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales.
b) Productos sanitarios que se utilicen para enfermedades o dolencias del hombre o de los animales que se encuentren en venta al público.	b) Libros, diarios y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad.
c) Hotelería, acampamiento y balneario, restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumo local.	c) Los medicamentos para uso humano, así como las sustancias medicinales y productos intermedios, utilizados en su obtención.
d) La asistencia sanitaria y dental.	d) Las prótesis, órtesis e implantes internos para personas con minusvalía.
e) Servicios de estética y belleza integral.	e) Los servicios de teleasistencia y ayuda a domicilio.
f) Servicios y establecimientos deportivos.	
g) Flores y plantas ornamentales.	
h) Servicios ofrecidos por empresas funerarias.	

Pasando por alto las aprensiones de índole constitucional que tiene el proyecto en su totalidad, nos concentraremos en 3 puntos que tienen directa relación con el objetivo que persigue la indicación, que es la mitigación de los efectos sociales derivados del estado de excepción constitucional de catástrofe por calamidad pública decretado a causa del COVID-19.

Dos de los puntos tienen directa relación con la dinámica del impuesto. El IVA es un gravamen que se traslada al consumidor, ya que, si bien la ley no lo define como contribuyente, es éste quien soporta económicamente el impuesto, generalmente, por lo que termina siendo, lo que se denomina en doctrina, el contribuyente de hecho, en contraposición con el contribuyente de derecho, que suele ser el vendedor o prestador del servicio.

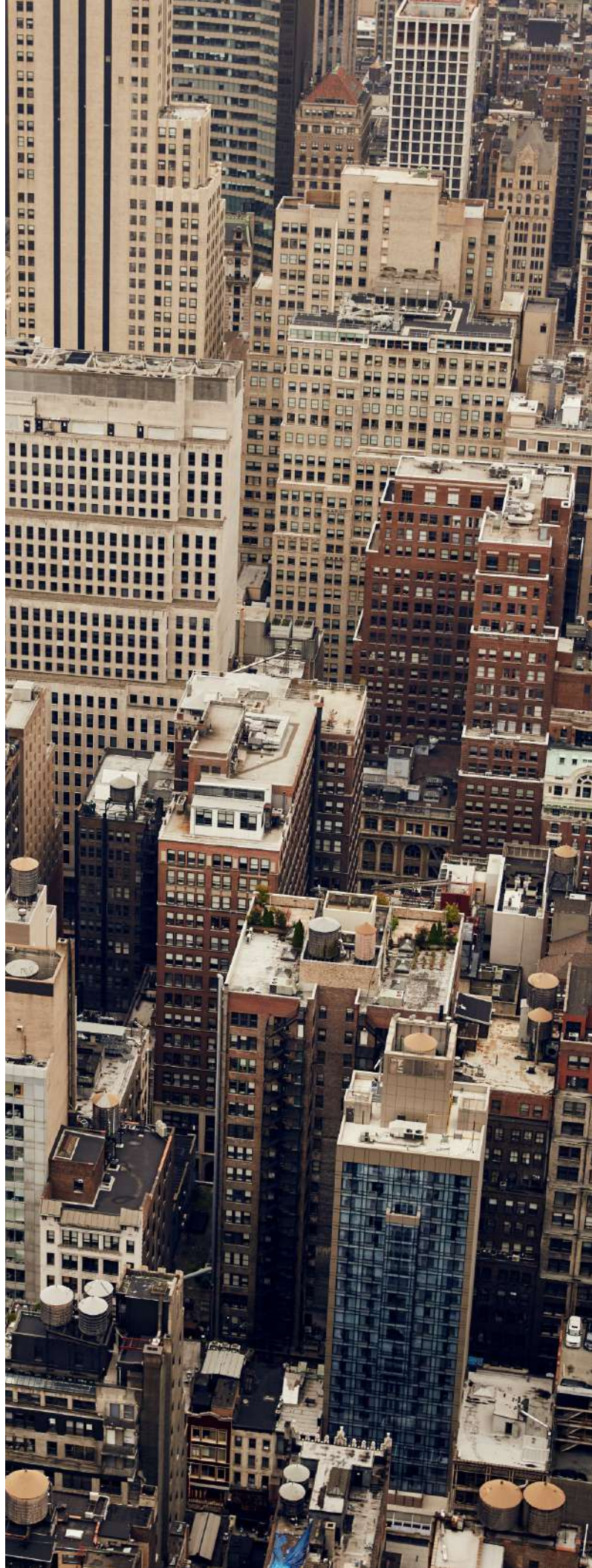
Los vendedores y prestadores de servicios, cada vez que adquieren un insumo o un servicio que se destinará para desarrollar su actividad gravada, obtendrán un crédito fiscal de IVA equivalente al impuesto con tasa 19% que pagó en la adquisición o utilización del servicio, el que se imputará o deducirá de su débito fiscal de IVA, esto es, el IVA que a su vez debe recargar a sus clientes compradores o usuarios del servicio que presta. Si este impuesto, que grava la venta del producto o servicio que adquirirá el consumidor final, es de un 4%, es probable que el productor, distribuidor o comerciante, no pueda utilizar totalmente su crédito fiscal de manera inmediata, generándose un mayor remanente de crédito, lo que tiene un efecto financiero perjudicial para el contribuyente. Por esta razón, puede producirse el incentivo de que no se traspase al precio esta disminución de la tasa del IVA, lo que tendría como resultado sólo una rebaja probable de un 4%, y no del 15% que se pretende.

También se ha advertido por algunos que estaríamos en un escenario similar en caso de productores que usan bienes esenciales para producir otros bienes. Si el productor compra un insumo gravado con tasa 4% y utiliza éste para producir otro bien que no goce de la rebaja, su crédito será de un 4%, versus a su débito que será de un 19%, produciéndose una situación similar a la anterior, una rebaja de sólo el 4%.

Por último, pero no menos importante, es lo que sucede con la inelasticidad de la demanda de los productos que tienen el carácter de básicos, en que los consumidores son menos sensibles a los cambios de precios, pues los necesitarán independientemente del valor que tengan. En este escenario, y en el contexto de una economía de mercado en la que no hay fijación de precios por la autoridad, una rebaja del IVA no producirá, necesariamente, una rebaja del precio del producto, pues los vendedores o prestadores de servicios ya conocen cuánto están dispuestos a pagar los consumidores, lo que puede tener como consecuencia que la rebaja del impuesto sólo sea un aumento en los ingresos de los vendedores o prestadores de servicios.

El presente análisis no pretende invalidar la indicación realizada recientemente al proyecto de ley, pero sí busca que las medidas que pretenden alivianar la carga de los sujetos realmente lo haga y no tenga efectos contrarios a los que se persiguen, lo que se puede lograr únicamente considerando la mayor cantidad de circunstancias que inciden en la implementación de una medida de este tipo, que, aparentemente podría tener buenos resultados, pero no cumple las expectativas creadas.

Belén Guiachetti





GASTOS NECESARIOS EN TIEMPOS DE PANDEMIA

En tiempos de COVID, la pandemia nos ha hecho estar más conectados que nunca, desde juntas sociales o reuniones de trabajo, hasta clases virtuales, desarrollándose nuestra cotidianeidad de manera remota. Ante esta situación, los gastos se han volcado a cubrir las necesidades de forma online, donde los contribuyentes necesitan aclarar si, esta nueva forma de vivir, permite considerar distintos gastos como necesarios.

Antes de la Ley 21.210 sobre Modernización Tributaria no existía una definición legal de "gasto", sólo se indicaba, en el que era el artículo 31, que los gastos fuesen "necesario para producir la renta". Así, el Servicio de Impuestos Internos (SII), a través de su facultad interpretativa, mediante diversos pronunciamientos, indicó a qué se refiere con la expresión "necesario". Ahora bien, la ley de modernización tributaria nos señala qué debe entenderse como gastos necesarios "aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio...". En este sentido, el SII ha instruido sobre la extensión del concepto de gasto, a través de la Circular N°32, con motivo del COVID, y posteriormente en la Circular N°53, ambas del año 2020, no sólo haciendo hincapié en la "aptitud" de un gasto para generar renta, o sea, que baste la potencialidad de un gasto de generar renta para poder ser deducible, sino que, además, reconoce la posibilidad de deducir tributariamente gastos voluntarios, aquellos en que el contribuyente no es obligado contractual o legalmente, tales como fidelización de clientes, protección de la salud, o herramientas que permitan mejorar la vida de sus trabajadores.

A propósito de los gastos en pandemia, se ha consultado al Servicio de Impuestos Internos sobre el tratamiento tributario de las asignaciones de escolaridad o becas de estudio destinado al pago de internet, para que los hijos de sus trabajadores puedan acceder a clases de manera online. En este sentido, se señala por parte de la entidad fiscal, a través del Oficio N° 1066 de 27 de abril de 2021, que puede ser deducido como gasto necesario conforme al N° 6 bis del inciso cuarto del artículo 31 de la Ley de la Renta en su calidad de beca de estudio, sin embargo, este desembolso será considerado una mayor remuneración para el trabajador, afecta al impuesto único de segunda categoría.

Algo muy similar sucedió con el Oficio N° 2701 de 23 de noviembre de 2020 refiriéndose, el Servicio Impuestos Internos, al tratamiento tributario sobre los gastos del teletrabajo, siendo estos deducibles de la renta líquida imponible de la empresa, y para el trabajador son considerados ingresos no renta, por lo que no están afectos al impuesto único de segunda categoría.

En ambos casos no se afecta la deducibilidad respecto de la renta líquida imponible del empleador, sin embargo, sí se afecta la tributación del trabajador en uno de ellos. En este sentido, si se paga el internet para efectos de teletrabajo o si se considera como una beca de estudios que incluya el pago de Internet con motivo de las clases online de los hijos, resulta que ambos son deducibles para el empleador, pero en un caso se considera ingreso no renta y en segundo se considera una mayor remuneración.

La previsión de las opciones a implementar es fundamental a fin aprovechar adecuadamente las posibilidades que ofrece la ley en materia de gastos tributarios.

Bastión Castillo



CONTÁCTENOS

CRISTIÁN VARGAS
SOCIO TAX & LEGAL
cvargas@bdo.cl

ANDREA FILIPINI
SOCIA TAX & LEGAL
andrea.filipini@bdo.cl

FRANSSESCA FORNÉ
ABOGADA TAX & LEGAL
fforne@bdo.cl

BELÉN GUIACHETTI
ABOGADA TAX & LEGAL
bguiachetti@bdo.cl@bdo.cl

BASTIÁN CASTILLO
ABOGADO TAX & LEGAL
bcastillo@bdo.cl



Esta publicación ha sido elaborada detenidamente, sin embargo, ha sido redactado en términos generales y debe ser considerado, interpretado y asumido únicamente como una referencia general. No puede utilizarse como base para amparar situaciones específicas. Usted no debe actuar o abstenerse de actuar de conformidad con la información contenida en este documento sin obtener asesoramiento profesional específico. Póngase en contacto con BDO Auditores & Consultores Ltda., para tratar estos asuntos en el marco de sus circunstancias particulares. BDO Auditores & Consultores Ltda., sus socios, directores, gerentes y empleados no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad o deber de cuidado ante cualquier pérdida derivada de cualquier acción realizada o no por cualquier individuo al amparo de la información contenida en esta publicación o documento o ante cualquier decisión basada en ella.

BDO Auditores & Consultores Ltda., una sociedad chilena de responsabilidad limitada, es miembro de BDO International Limited, una compañía limitada por garantía del Reino Unido, y forma parte de la red internacional BDO de empresas independientes asociadas. BDO es el nombre comercial de la red BDO y de cada una de las empresas asociadas de BDO.

Copyright ©2020 BDO Auditores & Consultores Ltda.

Queda prohibida su reproducción o copia parcial o total del contenido sin nuestro pleno consentimiento.

Documento elaborado por Bastián Castillo, Franssesca Forné, Belén Guiachetti y Luccia Berolatti.

bdo.cl | bdoglobal.com

