

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2, ART. 12
LETRA E N° 8 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20 N° 3 Y ART. 42 N° 2 –
CÓDIGO DEL TRABAJO, ART. 183 LETRA A Y LETRA F –
CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3 N° 7 – OFICIO N° 2838 DE 2023
(ORD. N° 709, DE 10.04.2025)**

IVA en la prestación de servicios profesionales que requieren presencia física de empleados en las dependencias del cliente

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA en la prestación de servicios profesionales que requieren presencia física de empleados en las dependencias del cliente.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad de profesionales suscribió un contrato de prestación de servicios profesionales de auditoría interna, aseguramiento y consultoría de carácter técnico con un cliente del rubro de la minería.

Agrega que la relación contractual referida se caracteriza porque el servicio es prestado por la respectiva sociedad de profesionales, mediante sus socios y colaboradores que son profesionales contratados y capacitados por la sociedad de profesionales.

Si bien parte importante del servicio se presta en las dependencias del petitionario, para ciertas materias se requiere que algunos empleados realicen sus labores en oficinas del cliente, no de forma permanente o habitual, sino sólo cuando les es requerido.

Tras señalar que los profesionales participan periódicamente en reuniones semanales con su jefatura con el objeto de monitorear las labores que están realizando y citar las normas y pronunciamientos que considera aplicables al caso concreto, solicita confirmar que:

- 1) Un mismo servicio puede estar o no exento de IVA, por aplicación del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), dependiendo de la entidad que lo preste.
- 2) La presencia física de los empleados en las oficinas del cliente no obsta a la aplicación de la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, dado que ello no configura, por sí solo, un suministro o provisión de personal y su tratamiento tributario se distingue si los trabajadores se encuentran contratados bajo el régimen de subcontratación, establecido en el artículo 183 A del Código de Trabajo o por una empresa de servicios transitorios, en los términos del artículo 183 F del mismo cuerpo legal.
- 3) El criterio contenido en el Oficio N° 2838 de 2023 se encuentra vigente, en cuanto a que, si una sociedad inscrita en el registro de sociedades de profesionales presta un servicio que no califica como profesional, dicho servicio estará gravado y afecto a IVA.

II ANÁLISIS

De acuerdo con el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, se grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración.

Sin perjuicio de lo anterior, el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS declara exentos de IVA, en lo pertinente, a los ingresos mencionados en el artículo 42 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), entendiéndose para estos efectos que quedarán comprendidos también los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

Para acceder a la mencionada exención, la sociedad respectiva debe cumplir con una serie de requisitos¹, por lo que, respecto a la consulta N° 1) del Antecedente, efectivamente es posible que un mismo servicio se encuentre afecto o exento de IVA, dependiendo de si la sociedad cumple o no los requisitos para calificar como sociedad de profesionales.

¹ Ver instrucciones en las Circulares N° 21 de 1991 y N° 50 de 2022

Conexo con lo anterior, y respecto de la consulta 2) del Antecedente, es preciso señalar que, entre los requisitos para que una sociedad califique como de profesionales² para los fines tributarios, se exige que sus prestaciones consistan exclusivamente en servicios o asesorías profesionales y no realicen actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR.

En ese sentido, es pertinente reiterar que el N° 3 del artículo 20 de la LIR incluye, entre otras actividades, aquellas provenientes del comercio, disponiendo el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio que son actos de comercio, entre otros, los realizados por las “agencias de negocios”³.

A su turno, las agencias de negocio se caracterizan por tratarse de empresas que suponen una organización estable y cuyo objetivo es facilitar a sus clientes la ejecución de sus negocios, a través de la prestación de una serie de servicios⁴ de la más variada índole, tanto civiles como mercantiles, y pudiendo realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena.

Dentro de los servicios que habitualmente presta esta clase de entidades se pueden mencionar, entre otros, los servicios de dotación, suministro o proporción de personal⁵.

En este sentido, cabe destacar que, para efectos tributarios, la situación laboral del personal en nada altera la naturaleza de la relación contractual entre la empresa que presta el servicio de proporcionar (dotar, suministrar) dicho personal y la beneficiaria de los referidos servicios. En efecto, no se debe analizar la relación laboral existente entre el personal y la empresa que presta el servicio para determinar si los servicios que presta dicha empresa se encuentran dentro del ámbito mercantil o civil, sino que la relación contractual que esa empresa mantiene con sus clientes, derivada del ejercicio de su actividad.

De este modo, no se debe considerar, por ejemplo, si dichos trabajadores se encuentran contratados bajo el régimen establecido en el artículo 183 A o 183 F del Código del Trabajo.

Por otra parte, las interpretaciones que el Director del Trabajo emita en el ejercicio de sus facultades, en el ámbito laboral, no se contraponen a lo interpretado por este Servicio respecto de las disposiciones tributarias. De este modo, al menos para fines estrictamente tributarios, la presencia física de los trabajadores de una sociedad de profesionales en las oficinas de los clientes no determina necesariamente la existencia de un servicio prestado por una agencia de negocios.

En efecto, es posible que, por una parte, habiendo presencia física, no se configure una agencia de negocios y, por otra, que se verifique una dotación, suministro o proporción de personal sin presencia física dada la forma digital o telemática en que se prestan los servicios.

Al respecto, este Servicio entiende que, solo para efectos tributarios y determinar la existencia de un servicio de este tipo, es necesario que el cliente tenga control sobre los servicios que presta el personal, pudiendo, entre otras materias, dar órdenes directas sobre la forma y los métodos de trabajo, supervisar o establecer las condiciones en que se realiza la prestación, más allá de las directrices meramente administrativas que implican trabajar en las oficinas de un tercero.

Luego, el servicio de auditoría interna, aseguramiento y consultoría de carácter técnico, descrito en términos genéricos en su presentación, en el entendido que es un servicio en que los clientes no toman decisiones en cuanto a su ejecución, no correspondería a una dotación, suministro o proporción de personal, independientemente que para ciertas materias algunos empleados realicen sus labores en oficinas del cliente (no de forma permanente o habitual, sino sólo cuando les es requerido), por lo que puede ser prestado por una sociedad de profesionales, exento de IVA, en caso de cumplirse los requisitos establecidos al efecto.

Finalmente, respecto de la consulta N° 3) del Antecedente, se informa que el Oficio N° 2838 de 2023 se encuentra plenamente vigente, por lo que una sociedad que preste servicios de dotación, suministro o proporción de personal, que son propios de una agencia de negocios, no podría en ningún caso tributar como sociedad de profesionales, por cuanto –como ya se señaló– no cumpliría con los requisitos de este tipo de entidades.

² Ver instrucciones en las Circulares N° 21 de 1991 y N° 50 de 2022

³ A modo ejemplar, Oficios N° 3028 de 2002, N° 1711 de 2016, N° 961 de 2018, N° 1124 de 2018, N° 243 de 2020, N° 858 de 2021, N° 182 de 2023 y N° 2838 de 2023.

⁴ Dentro de los servicios que habitualmente presta esta clase de entidades se pueden mencionar los servicios de intermediación o correduría, administración, mandatos, proporcionar personal, entre otros.

⁵ Oficios N° 1124 de 2018, N° 858 de 2021, N° 182 de 2023, entre otros.

La conclusión anterior no se ve modificada por el hecho que esta entidad esté inscrita en el registro, dado que el cumplimiento de este trámite administrativo no acredita el correcto cumplimiento de los requisitos establecidos al efecto⁶.

III CONCLUSIONES

Conforme a lo expuesto precedentemente, la descripción formulada en términos genéricos en su presentación, y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Un mismo servicio puede estar o no exento de IVA, por aplicación del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA, dependiendo de si la sociedad que lo preste cumple o no los requisitos para calificar como sociedad de profesionales.
- 2) La presencia física de los empleados en las oficinas del cliente no obsta a la aplicación de la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA. En este sentido, la relación laboral que tenga el personal suministrado con sus respectivos empleadores no es relevante para efectos tributarios.
- 3) El criterio contenido en el Oficio N° 2838 de 2023 se encuentra vigente, en cuanto a que una sociedad que preste servicios de dotación, suministro o proporción de personal, propios de una agencia de negocios, no podría en ningún caso tributar como sociedad de profesionales.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 709, de 10.04.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁶ Ver resolutivo 5° de la Resolución Ex. N° 115 de 2022.