

**CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 4° BIS, ART. 4° TER, ART. 4° QUÁTER, ART. 26° BIS –
VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 27 BIS (ORD. N° 1301, DE
10.07.2025)**

Consulta si la constitución de una sociedad por acciones en los términos que indica podría ser constitutiva de elusión.

Se ha solicitado a este Servicio que se pronuncie acerca de si la constitución de una sociedad por acciones, que tendría los atributos y giro que indica, podría configurar una hipótesis de abuso de las formas jurídicas o simulación a que se refieren los artículos 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.

I. ANTECEDENTES

Indica el consultante que los socios de una sociedad de responsabilidad limitada de servicios profesionales están evaluando la posibilidad de crear una nueva sociedad por acciones que desarrolle el mismo giro. Actualmente, esa sociedad ejerce el giro de “servicios de asesoramiento y representación jurídica” (Cód. 691001), y se encuentra acogida a exención del pago de IVA.

Señala que en la sociedad de profesionales actualmente los socios trabajan prestando sus servicios de representación jurídica en juicios de diversa naturaleza, tanto a personas jurídicas como naturales. Sin embargo, evalúan crear una nueva sociedad por acciones con el mismo giro, que tendrá una administración distinta, diferente enfoque de clientes, y en la que ellos no trabajarían directamente.

De acuerdo con lo expuesto por el consultante, en la nueva sociedad por acciones se brindarán servicios de asesoría y representación, pero a través de profesionales contratados para estos efectos. Indica que uno de los accionistas se limitará a ser capitalista y que solo uno de ellos eventualmente ejercerá su profesión para la sociedad por acciones.

Agrega que la administración de la nueva sociedad por acciones sería ejercida por 2 administradores, un accionista y un tercero, que representarán indistintamente a la sociedad, y en algunos casos deberán actuar conjuntamente. Asimismo, se incluirá a un tercer accionista, distinto a los 2 anteriores. Este accionista sería una persona natural que tiene otra profesión a los demás.

Indica que la nueva sociedad por acciones se dedicaría exclusivamente a clientes empresas, mientras en la actual sociedad de responsabilidad limitada de servicios profesionales, abarca tanto personas naturales como personas jurídicas.

Por último, solicita a este Servicio que se pronuncie respecto a si la constitución de la sociedad por acciones que tendría las mencionadas características, y el ejercicio del giro indicado por la misma, podría configurar alguna de las hipótesis de abuso de forma jurídica o simulación a que se refieren los artículos 4° ter y 4° quáter del Código Tributario.

II. ANÁLISIS

Considerando el tenor de la presentación, lo dispuesto en el artículo 26 bis del Código Tributario y de acuerdo con lo instruido en el resolutivo 1° de la Resolución Exenta N°112, de 4 de octubre de 2021, de este Servicio, la consulta bajo análisis corresponde a una consulta no vinculante, por lo que el presente oficio contendrá un pronunciamiento general sobre los efectos eventualmente elusivos o no de la operación consultada.

Cabe señalar que, en conformidad al ordenamiento jurídico chileno, los contribuyentes son libres para ejercer la o las actividades económicas que estimen pertinentes y, para ello, podrán adoptar las formas jurídicas y acogerse a las estructuras tributarias que estimen pertinentes, teniendo como única limitación el respecto a la Constitución y las Leyes.

Por su parte, el artículo 4° bis del Código Tributario dispone que las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijen los hechos imponibles nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios jurídicos realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles. Asimismo, el inciso tercero del artículo antes citado señala que existe elusión cuando mediante actos o negocios jurídicos o un conjunto de ellos, con abuso o simulación, se eluden los hechos imponibles establecidos en las disposiciones legales tributarias.

En principio, desde la perspectiva tributaria, no resulta cuestionable que los socios de una sociedad de profesionales opten por constituir una nueva sociedad -por acciones- que desarrolle el mismo giro que la sociedad de profesionales, con las particularidades que indica. En principio, tampoco sería reprochable que, no obstante tener el mismo giro, una nueva sociedad desarrolle un modelo de negocios distinto o tenga una distinta forma de operar que se justifique en razones comerciales o de negocios.

Lo anterior no obsta que en las instancias de fiscalización respectivas este Servicio pueda verificar si la sociedad por acciones pudiera ser instrumentalizada para obtener condiciones tributarias más favorables que aquellas a las que la sociedad de profesionales pudiera acceder en el desarrollo de su giro y que constituya una transgresión a la ley tributaria.

De esta manera, si en el caso concreto, en atención a su contexto negocial y a un análisis de realidad económica, se pudiera observar que la utilización de una nueva sociedad por acciones con el mismo giro no se explica por razones de negocios, sino que en la generación de efectos puramente tributarios, los actos consultados podrían ser calificados como elusivos y ser fiscalizados por este Servicio en el ejercicio de las facultades que la norma general antielusiva le entrega o por medio de alguna norma antielusiva especial, de ser esta última procedente al caso específico.

En atención a que la consulta que en este acto se analiza corresponde a una consulta no vinculante en los términos del artículo 26 bis del Código Tributario, la calificación de si los actos consultados pudieran ser elusivos será materia de la instancia de fiscalización pertinente, en la que, entre otros aspectos se podrá verificar si la constitución de la nueva sociedad pudiera producir efectos puramente tributarios como ser instrumentalizada para acogerse a un régimen tributario más favorable, obtener devoluciones de impuestos o aprovechar otros atributos tributarios a los que tanto la sociedad de profesionales como sus propietarios pudieran tener o aprovechar para obtener beneficios o condiciones tributarias más favorables; para ello se pondrá especial atención en verificar si la nueva sociedad pudiera ser utilizada para aprovechar los atributos tributarios de un contribuyente del impuesto al valor agregado como la generación de créditos fiscales y/o la obtención de devoluciones de dicho impuesto en conformidad a las normas generales, especialmente en aquellos casos en que el crédito fiscal pudiera provenir de la adquisición de inmuebles u otros activos fijos según lo dispuesto en el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; si la nueva sociedad por acciones presenta, por ejemplo, diferencias en el modelo de negocios explotado antes por la sociedad de profesionales, si tiene diferencias en su forma de organización, operación o en su estructura de propiedad u otros elementos distintivos que justifiquen en razones de negocios la utilización de la nueva sociedad; respecto al accionista capitalista será relevante verificar la cuantía y forma de aportar el capital y qué incidencia pudiera tener ello en la operación de la sociedad; verificar la manera en que los accionistas distribuirán los beneficios que genere la sociedad, ya sea a través de dividendos, sueldos, remuneraciones por servicios u otras cantidades; se podrá verificar los efectos que tenga para el desarrollo del negocio de la nueva sociedad por acciones la incorporación de un tercer socio con una profesión distinta a los demás socios accionistas, su contribución a la sociedad de haberla y los beneficios que esta pudiera recibir de la sociedad, ya sea por remuneración u otros pagos, o si se limita a recibir dividendos y la manera en que estos se acuerden y distribuyan; si la constitución de la nueva sociedad por acciones pudiera ser utilizada para traspasar utilidades, gastos u otros atributos tributarios entre esta y la sociedad de profesionales; si la incorporación de nuevos accionistas a la sociedad por acciones, distintos de los que desarrollan el negocio de prestación de servicios pudiera ser utilizada para distribuir las utilidades por medio de dividendos a distintos contribuyentes afectando los impuestos a la renta de quien presta los servicios de manera efectiva; si la incorporación de nuevos accionistas a la sociedad por acciones, distintos de los que desarrollan el negocio de prestación de servicios pudiera ser utilizada para traspasar a título gratuito cantidades de dinero o especies distribuidas por concepto de utilidades a contribuyentes que no hayan contribuido a la generación de los ingresos de la sociedad.

III. CONCLUSIÓN

En principio, desde la perspectiva tributaria, no resulta cuestionable que los socios de una sociedad de profesionales opten por constituir una nueva sociedad -por acciones- que desarrolle el mismo giro que la sociedad de profesionales, con las particularidades que indica.

Lo anterior no obsta que en las instancias de fiscalización respectivas este Servicio pueda verificar si la sociedad por acciones pudiera ser instrumentalizada para obtener condiciones tributarias más favorables que aquellas a las que la sociedad de profesionales pueda acceder, respecto de sus propietarios o terceros, y que contravengan la ley.

Por ello, si en el caso concreto, en atención a su contexto negocial y a un análisis de realidad económica, se pudiera observar que la utilización de una nueva sociedad en los términos consultados no se explica en

razones de negocios, sino que en la generación de efectos puramente tributarios, que pudieran configurar una hipótesis de abuso de las formas jurídicas o simulación a que se refieren los artículos 4° ter y 4° quáter del Código Tributario, los actos consultados podrían ser considerados como potencialmente elusivos y ser fiscalizados por este Servicio en el ejercicio de las facultades que la norma general antielusiva le entrega pudiendo denegar aquellos beneficios obtenidos de manera indebida o, en su defecto, por medio de alguna norma antielusiva especial, de ser esta última procedente al caso específico.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio Ordinario N° 1301, de 10.07.2025
Subdirección de Fiscalización
Depto. de Normas Generales Antielusión