

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART 2 N° 2, ART. 8
LETRA G, ART. 12 LETRA E N° 8 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20 Y
ART. 42 – CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3 N° 7 (ORD. N° 2069, DE 24.10.2024)**

Conformación de sociedad de profesionales y norma general antielusión.

De acuerdo con su presentación, una SpA se dedica al arrendamiento de maquinarias de diversos tipos y categorías y también al servicio de supervisión, mantención y colocación de operarios especializados para el manejo de la maquinaria.

Tras citar las normas pertinentes y señalar que dentro del valor del servicio de arrendamiento se considera la preparación técnica y perfeccionamiento de operarios para garantizar estándares de calidad, solicita confirmar que, para los efectos de la norma general antielusión, la SpA puede prestar únicamente servicios por el arriendo de maquinaria, afectos a IVA, y que una nueva sociedad de profesionales pueda prestar el servicio complementario, exento de IVA.

Al respecto, y previo a determinar la eventual aplicación de la norma general anti elusiva, es necesario considerar las siguientes normas legales:

- 1) El N° 2°) del artículo 2° de la LIRS, que 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.
- 2) El N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS, que 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 Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

Entre los requisitos para que una sociedad se considere como de profesionales¹, se exige que sus prestaciones consistan exclusivamente en servicios o asesorías profesionales por lo que no deben realizar actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR².

- 3) El N° 3 del artículo 20 de la LIR, que 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”.
- 4) La letra g) del artículo 8° de la LIRS, que grava el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles.

Conforme las normas precedentes, se sigue que, para el caso consultado:

- a) La actividad consistente en proporcionar personal es propia de las agencias de negocios³. Luego, si la SpA presta dichos servicios, en cuanto agencia de negocios, no podrá clasificarse como sociedad de profesionales, sea que la provisión de personal se preste con o sin supervisión⁴.

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

² Circular N° 43 de 1994. Excepcionalmente se admite que la sociedad, para preservar sus flujos de caja y evitar su desvalorización, efectúe inversiones ocasionales, tomando por ejemplo depósitos a plazo, fondos mutuos u otros instrumentos de corto plazo. Ver instrucciones en la Circular N° 50 de 2022.

³ Oficios N° 4755 de 2002 y N° 5583 de 2003.

⁴ Oficio N° 2838 de 2023.

- b) Por otra parte, el arrendamiento de maquinarias es un hecho gravado especial que se afecta con IVA de acuerdo con la letra g) del artículo 8° de la LIVA. Si viene acompañado de la provisión de un operario calificado para su correcto funcionamiento, califica como un contrato de servicios, también gravado con IVA conforme a la regla general contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVA.

Considerando que, por la sola aplicación de las normas señaladas, no es posible conformarse como una sociedad de profesionales para prestar un servicio de provisión de personal, es inoficioso referirse a la aplicación de la norma general anti elusiva.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2069, de 24.10.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos