

Calificación de una compañía como sociedad de profesionales.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento para aclarar si la sociedad que indica tiene la calidad de sociedad de profesionales.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad de responsabilidad limitada desarrolla los giros de asesoramiento tributario y contable para contribuyentes que realizan diferentes actividades empresariales (empresas comerciales, industriales, bancos, compañías de seguro, empresas de arquitectos, empresas agrícolas, etc.) y, en muy menor grado, de capacitación (seminarios) sobre las materias tributarias.

Originalmente, la sociedad estaba constituida por dos profesionales contadores auditores (cónyuges). Sin embargo, posteriormente se incorporaron a la participación social las hijas de los socios primitivos, de profesiones arquitecto e ingeniero agrónomo, las cuales habrían dado su apoyo profesional especialmente para empresas de su rubro, como también para apoyar a otros profesionales que dan servicios profesionales a este mismo tipo de empresas.

Agrega que el objeto social o estatutario actualmente es la prestación de toda clase de asesorías tributarias y contables, laborales, computacionales, capacitación en materias tributarias y contables y el desarrollo de otras actividades complementarias y conexas a las anteriores, como asimismo cualquier otra actividad que los socios acuerden unánimemente.

Además, señala que el aviso de iniciación de actividades se hizo directamente como sociedad afecta a las normas de la primera categoría.

Considerando lo anterior, solicita confirmar lo siguiente:

- 1) La sociedad sobre la cual consulta califica para la exención de IVA como una sociedad de profesionales, sin perjuicio de que para ello sea necesario comunicar al Servicio la opción de tributar según las normas de la segunda o la primera categoría.
- 2) Es necesario modificar el objeto social eliminando la referencia a “cualquier actividad que los socios acuerden unánimemente”.

II ANÁLISIS

La Ley N° 21.420 modificó¹, a contar del 1° de enero de 2023², el concepto de hecho gravado “servicio” contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), eliminando el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

¹ N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

² Inciso primero del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

Luego, a contar de la fecha indicada, se gravará con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, salvo que concurra alguna exención.

Al respecto, la Ley N° 21.420 amplió³ la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS, extendiéndola a los ingresos generados por las sociedades de profesionales referidas en el párrafo tercero del 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.

De este modo, independientemente de los servicios o asesorías profesionales que presten este tipo de sociedades, en los términos del párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR y la tributación que los afecte (impuesto de primera categoría o el impuesto final que corresponda), sus prestaciones se encontrarán exentas de IVA.

Precisado lo anterior, conforme las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio⁴ sobre las sociedades de profesionales, para calificar como tales se deben reunir una serie de requisitos⁵, entre ellos, en lo que interesa a la presente consulta, que:

- (i) Su objeto exclusivo sea la prestación de servicios o asesorías profesionales.

En el presente caso, quedarían comprendidas dentro del objeto exclusivo de la sociedad las actividades de capacitación, solo cuando se desarrollen como labores complementarias o accesorias a las asesorías propiamente tales, como seminarios concernientes a las materias en que prestan servicios de asesoría profesional, siempre que ésta forma de asesoría sea accidental y esporádica (no permanente), y no forme parte de un curso sistemático o programado, y esté dirigida al grupo de personas que normalmente atienden o que potencialmente puedan atender como clientes⁶.

- (ii) Todos los socios ejerzan sus profesiones para la sociedad.

En la especie, supuesto que las hijas de los socios primitivos, de profesiones arquitecto e ingeniero agrónomo, efectivamente presten servicios de asesoramiento tributario y contable junto con los demás socios.

- (iii) Estas sean idénticas, similares, afines o complementarias.

Se entiende que lo similar, afín o complementario de las profesiones que ostentan los socios se debe apreciar considerando las actividades que desarrolla la sociedad; en este caso, asesoramiento tributario y contable⁷.

Sobre un caso semejante, recientemente se ha resuelto que un “químico farmacéutico [...con] estudios superiores en materias tributarias, habiendo obtenido incluso diplomados en tributación, [...] le permitiría eventualmente prestar asesorías contables y tributarias de manera profesional [...] de suerte que cumpliendo] el requisito anterior, la profesión del químico farmacéutico (con diplomados en tributación) sería, en este caso, complementaria con la de contador auditor.”⁸

³ Letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

⁴ Ver Circulares N° 21 de 1991, N° 43 de 1994 y N° 50 de 2022. Ver también Oficios N° 697 de 2008, N° 1424, N° 1443 y N° 1511 todos de 2022.

⁵ De acuerdo a la Circular N° 50 de 2022, para calificar como sociedad de profesionales se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Debe tratarse de una sociedad de personas.
- b) Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.
- c) Estos servicios deben ser prestados por intermedio de sus socios, asociados o con la colaboración de dependientes que coadyuven a la prestación del servicio profesional.
- d) Todos sus socios (sean personas naturales u otras sociedades de profesionales) deben ejercer sus profesiones para la sociedad, no siendo aceptable que uno o más de ellos solo aporte capital.
- e) Las profesiones de los socios deben ser idénticas, similares, afines o complementarias.

⁶ Ver circular N° 43 de 1994 y Oficio N° 1061 de 1999.

⁷ Apartado 2.2.2 de la Circular N° 50 de 2022.

⁸ Oficio N° 3245 de 2022.

En consecuencia, respecto de la consulta 1) del Antecedente, en la medida que la sociedad cumpla los requisitos señalados, además de los restantes, podría calificar como sociedad de profesionales para los efectos de la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVA.

Con todo, se hace presente que la sociedad inició actividades directamente en la primera categoría, sin seguir las instrucciones establecidas en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, junto con la Circular N° 21 de 1991, reiteradas por la Circular N° 50 de 2022⁹.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, para efectos del objeto exclusivo que requieren tener las sociedades de profesionales se considerarán tanto las actividades económicas que hayan sido informadas al Servicio como aquellas que en los hechos desarrolle la sociedad, sin perjuicio que la sociedad pueda tener declaradas otras actividades en su escritura de constitución y posteriores modificaciones¹⁰.

En consecuencia, no siendo relevante para estos efectos el objeto social o estatutario de la sociedad, no es necesario modificar sus estatutos en los términos indicados, siempre y cuando se cumplan los demás requisitos.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

- 1) Cumpliendo los requisitos señalados en el Análisis, la sociedad sobre la cual consulta podría calificar como sociedad de profesionales para efectos de la exención de IVA contenida en el N° 8 de la Letra E del artículo 12 de la LIVA.
- 2) No es necesario modificar el objeto social de la sociedad para efectos de cumplir con el requisito del giro exclusivo, ya que solo se considerarán las actividades económicas que hayan sido informadas al Servicio y aquellas que en los hechos desarrolle la compañía.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 209, de 19.01.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁹ El hecho que una sociedad se reorganice o reestructure para tributar como sociedad de profesionales para quedar exenta de IVA por sus servicios, en sí mismo, no configura abuso o simulación en los términos del artículo 4° bis y siguientes del Código Tributario, sin perjuicio que las circunstancias concretas del caso puedan modificar esta afirmación (ver apartado 2.4. de la Circular N° 50 de 2022). Asimismo, ha instruido que los contribuyentes que se reorganicen o reestructuren para tributar como sociedad de profesionales y aquellos que, cumpliendo con los requisitos para constituirse como tales, no lo hubiesen hecho de acuerdo a lo instruido en la Circular N° 21 de 1991, podrán, de manera extraordinaria y por única vez acogerse a dicha normativa para efectos de tributar como sociedad de profesionales conforme a las normas de la primera categoría (y así quedar exenta de IVA por sus servicios), a través del procedimiento que este Servicio estableció mediante resolución. Resolución Ex. N° 115 de 2022 que instruye sobre los procedimientos para el registro de las sociedades de profesionales.

¹⁰ Letra b) del apartado N° 2.2 de la Circular N° 50 de 2022.