

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N°2 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 2 N° 2, ART. 20 N° 3, 4 Y 5, ART. 17, ART. 29 AL 33– RESOLUCIÓN EX. N° 6080 DE 1999 – OFICIOS N° 732 DE 2004, N° 1262 DE 2010, N° 2710 DE 1988, N° 4853 DE 2000 Y N° 1118 DE 2021. – (ORD. N° 2963, DE 22.10.2021)

Tratamiento tributario de cláusula de término anticipado de contrato.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario del cobro de servicios que aún no se han prestado con motivo de aplicar cláusula de compensación por término unilateral y anticipado de contrato.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad limitada constituida en Chile y cuyo objeto social es la prestación de servicios de alarmas domiciliarias está cambiando el modelo de contrato de servicios de alarmas domiciliarias con sus clientes.

El nuevo contrato tipo tiene una duración de 24 meses y una cláusula de compensación de suerte que, en caso de término unilateral y anticipado del contrato por la sola voluntad del cliente, así como respecto de las demás causales señaladas en el contrato, la sociedad tendrá derecho a hacer exigible de inmediato los montos por los servicios contratados que falten por vencer hasta el término del contrato, considerándose estos montos de plazo vencido, devengando desde ese momento, a favor de la sociedad, el interés máximo que la ley permita estipular para obligaciones no reajustables, intereses que se devengarán respecto del total insoluto hasta la fecha de su pago total. Además, se establece que el cliente pagará los gastos, impuestos y costas personales y procesales que correspondan.

Al respecto, consulta:

- 1) Qué documento tributario corresponde emitir, para efectuar el cobro al cliente de los servicios que aún no se han prestado por el término unilateral del contrato, distinguiendo que existen clientes particulares sin giro comercial y clientes tanto personas naturales como jurídicas con giro comercial.
- 2) Qué tratamiento aplica referente a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), por el cobro de los servicios de forma anticipada por aplicación de la cláusula antes descrita.
- 3) Qué tratamiento aplica referente a la ley de la renta al cobro de los servicios de forma anticipada por aplicación de la cláusula antes descrita.

II ANÁLISIS

Conforme con el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS se entenderá por “servicio”, la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

A su turno, el N° 3 del artículo 20 de la LIR comprende, entre otras, las rentas del comercio y de la industria. Luego, los servicios prestados por el consultante se encuentran afectos a IVA¹.

Con todo, respecto del cobro de los servicios contratados que falten por vencer hasta el término de contrato – además de intereses, gastos, entre otros – en caso que el cliente ponga término anticipado al contrato de forma unilateral o por las demás causas convenidas, cabe recordar que, según ha precisado este Servicio², para que la operación se encuentre gravada con IVA es necesario que el ingreso se origine en una venta o en la prestación de un servicio conforme a la LIVS, lo que no se verifica en este caso desde que los servicios se dejan de prestar tras el término anticipado del contrato.

¹ Oficio N° 1262 de 2010.

² Oficio Ordinario N° 2710 de 1988, N° 4853 de 2000, N° 1118 de 2021, entre otros.

Luego, por dicho cobro no corresponde emitir documentación tributaria alguna atendido que la obligación de emitir factura o boleta de ventas y servicios no afectos o exentos de IVA, establecida en Resolución Ex. N° 6080 de 1999 y sus modificaciones, no alcanza a las operaciones que no cumplen con los presupuestos básicos de una venta o un servicio³, sin perjuicio de emitir cualquier documento interno que respalde y dé cuenta de las sumas percibidas con motivo de la cláusula de término anticipado.

En cuanto a los efectos del cobro frente a la LIR, cabe señalar que, de acuerdo al N° 1 del artículo 2° de dicho cuerpo legal, se define “renta” como los ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

Por otra parte, tales cobros se clasifican bajo el N° 5 del artículo 20 de la LIR y, en virtud de dicha clasificación, tributan con el impuesto de primera categoría – según el régimen tributario al que se encuentra acogida la sociedad – determinando su renta efectiva en base a contabilidad completa, en los términos establecidos en los artículos 29 al 33 de la LIR.

Al respecto, el artículo 29 dispone que constituyen “ingresos brutos” todos los ingresos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la presente categoría, excepto los ingresos que no constituyan renta a que se refiere el artículo 17 de la misma ley.

Asimismo, el inciso segundo del referido artículo 29 dispone que el monto a que asciende la suma de los ingresos mencionados se incluye en los ingresos brutos del año en que ellos sean devengados o, en su defecto, del año en que sean percibidos por el contribuyente, con excepción de las rentas mencionadas en el N° 2° del artículo 20, que se incluyen en el ingreso bruto del año en que se perciban.

Finalmente, considerando que el N° 2 del artículo 2° de la LIR define “renta devengada” como aquella sobre la cual se tiene un título o derecho, independientemente de su actual exigibilidad y que constituye un crédito para su titular, se entiende devengada la renta proveniente del término anticipado al contrato desde el momento en que el cliente ponga término a dicho contrato conforme la cláusula analizada.

Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley de Protección de los Derechos de los Consumidores, para efectos distintos a los tributarios.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) El cobro por término unilateral y anticipado efectuado por parte del cliente no se encuentra afecta a IVA porque no corresponde a la prestación de un servicio.
- 2) Por dicho cobro no corresponde emitir documentación tributaria alguna, sin perjuicio de emitir cualquier documento interno que respalde y dé cuenta de las sumas percibidas
- 3) El cobro constituye renta devengada clasificada en la primera categoría debiendo determinar la base imponible conforme los artículos 29 al 33 de la LIR.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2963, de 22.10.2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

³ Oficio N° 732 de 2004.