

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2, ART. 12 LETRA E N° 8 – LEY DE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 14 LETRA D N° 1, ART. 42 N° 2 – LEY N° 21.420 – CIRCULAR N° 21 DE 1991, CIRCULAR N° 50 DE 2022 – (ORD. N° 3244, DE 08.11.2022)

Calidad de los socios de una sociedad de profesionales y posibilidad que este tipo de sociedad, socia de otra sociedad de profesionales, tribute bajo el régimen pro pyme.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la calidad que deben tener los socios de una sociedad de profesionales y la posibilidad que este tipo de sociedad, que a su vez es socia de otra sociedad de profesionales, tribute bajo el régimen pro pyme.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y tras los cambios normativos introducidos por la Ley N° 21.420, solicita confirmar los siguientes criterios:

- 1) Que una sociedad de profesionales puede estar constituida por personas naturales o por otras sociedades de profesionales, bajo condición que los socios – personas naturales – posean un título profesional o bien acrediten haber cursado una carrera profesional (5 años) o técnica (4 semestres), incluso sin haberse licenciado, esto es, que el solo hecho de haber cursado dicha carrera los habilita para tener la aptitud que se requiere para prestar un servicio profesional, atinente al consignado en los estatutos.
- 2) Que no existe limitación alguna para que una sociedad de profesionales sea, a su vez, socia de otra sociedad de idéntica naturaleza; así como tampoco para que la prestación de los servicios de la segunda sea ejecutada por intermedio de los socios profesionales de la primera.
- 3) Que el que una sociedad de profesionales sea socia de otra y, a su vez, ésta de otra no compromete la calificación que cualquiera de ellas tenga como empresa pyme, en atención a que aquellos ingresos de dicha sociedad provienen de la participación en otra, en cualquier caso, esa participación supone un rol profesional, expresado en la intervención directa de sus socios, sea ejerciendo la profesión, supervisando o gestionando la actividad profesional.

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 de ella el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

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.

Sin perjuicio de lo anterior, la letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420 amplió la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, 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.

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.

Precisado lo anterior, conforme las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio³ sobre las sociedades de profesionales, para calificar como tales se deben reunir una serie de requisitos⁴, entre ellos, en lo que interesa a la presente consulta, estar constituida como sociedad de personas (como una sociedad de responsabilidad limitada) y desarrollar actividades que importen el ejercicio de profesiones liberales o de cualquiera otra profesión no comprendida en la primera categoría o en el N° 1 del artículo 42 de la LIR, entendiéndose incluidas las siguientes labores:

- a) Aquellas realizadas por las personas que tengan un título profesional otorgado por alguna universidad del Estado o reconocida por éste, según las normas de cada actividad profesional; y,
- b) Aquellas realizadas por personas que se encuentren en posesión de algún título no profesional, otorgado por alguna entidad que los habilite para desarrollar alguna profesión, técnica u oficio.

Luego, y respecto de la consulta 1) del Antecedente, la persona jurídica podrá calificar como una sociedad de profesionales si – cumpliendo los demás requisitos – está compuesta exclusivamente por socios que se encuentren en posesión de algún título en los términos señalados en las letras a) o b) anteriores, cuestión que no ocurre en la especie en la medida que las personas, habiendo cursado una carrera profesional o técnica, no han obtenido el título respectivo.

Por su parte, en cuanto a la consulta 2) del Antecedente, de acuerdo a lo instruido en la Circular N° 21 de 1991 y N° 50 de 2022, si bien en la actualidad⁵ sería posible que una sociedad de profesionales pueda estar compuesta por una persona jurídica, es necesario que estas últimas sean, a su vez, sociedades de profesionales que cumplan con idénticos requisitos de las personas jurídicas que integran, siendo uno de ellos que los servicios profesionales sean prestados por intermedio de todos sus socios.

En consecuencia, la sociedad de profesionales que es socia de otra sociedad de este tipo también deberá prestar servicios a los clientes de esta última (al igual que los socios personas naturales de esta) por intermedio de sus socios y/o colaboradores, teniendo presente las consideraciones indicadas en el apartado 2.2.1. (página 4) de la Circular N° 50 de 2022.

Finalmente, en relación con la consulta 3) del Antecedente, cabe destacar que, como ya se señaló, las sociedades de profesionales se clasifican en la segunda categoría en tanto desarrollan labores en las que prima el trabajo por sobre el capital, sin perjuicio que, de

acuerdo con el párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR, puedan optar por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría, sujetándose a sus disposiciones para todos los efectos de la LIR.

Al respecto, para acogerse al régimen pro pyme la ley exige, entre otros requisitos, que el conjunto de los ingresos que percibe el contribuyente en el año comercial respectivo, provenientes de ciertas actividades, no pueden exceder de un 35% del total de los ingresos brutos del giro del contribuyente⁶.

3 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.

4 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.

5 A título meramente informativo y sin perjuicio que se encuentra en su primer trámite constitucional, se hace presente que, de acuerdo al N° 19 del artículo segundo del proyecto de ley de reforma tributaria, Boletín N° 15170-05, se propone modificar el artículo 42 de la LIR, entendiéndose por sociedades de profesionales aquellas que, entre otros requisitos, se encuentren conformadas “en todo momento” “por personas naturales” que trabajen efectivamente en la sociedad, “sin que sea posible la participación de socios capitalistas”.

6 Conforme al literal iii) de la letra c) del N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los ingresos provenientes de la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión no pueden superar el límite señalado

Con todo, si bien el hecho que una sociedad de profesionales sea socia de otra no impide que ellas califiquen como pyme para los efectos tributarios cumpliendo con todos los requisitos prescritos en el N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, si los ingresos provenientes del retiro de utilidades realizado por alguna de estas sociedades de profesionales supera el 35% de los ingresos brutos de su giro, dicha sociedad de profesionales no se podrá acoger al mencionado régimen de tributación.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Una sociedad de profesionales debe estar constituida por personas naturales o por otras sociedades de profesionales bajo condición que los socios – personas naturales – posean un título profesional otorgado por alguna universidad del Estado o reconocida por éste, según las normas de cada actividad profesional, o en posesión de algún título no profesional, otorgado por alguna entidad que los habilite para desarrollar alguna profesión, técnica u oficio.
- 2) Una sociedad de profesionales puede ser, a su vez, socia de otra sociedad de idéntica naturaleza, en la medida que – entre otros requisitos – los servicios de esta última sean ejecutados en parte por intermedio de los socios profesionales de la primera.
- 3) El hecho que una sociedad de profesionales sea socia de otra y, a su vez, ésta de otra, no impide que cualquiera de ellas califique como pyme, en cuyo caso deben cumplir con todos los requisitos prescritos en el N° 1 de la letra D) del artículo 14 de la LIR. Luego, si los ingresos provenientes del retiro de utilidades realizado por alguna de estas sociedades de profesionales supera el 35% de los ingresos brutos de su giro, dicha sociedad de profesionales no se podrá acoger al régimen por pyme.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3244, de 08-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos