VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8 – CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3, N°7 – ORD. N° 440, DE 2012. (Ord. Nº 3401, de 27-12-2016)

SOLICITA RECONSIDERACIÓN DE ORDINARIO N° 440, DE FECHA 17/02/2012.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación, en representación de XXXX, solicitando reconsiderar el pronunciamiento emitido a través de Ordinario N° 440, de 17/02/2012, de la Subdirección Normativa de este Servicio, en el cual se produjo un cambio de criterio, al considerar que todas las prestaciones comprendidas en el servicio de selección de personal efectuadas por una agencia de negocios mercantil, forman parte del hecho gravado con el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

I.- ANTECEDENTES:

Señala que XXXX, es una sociedad cuyo giro consiste en la realización de servicios de reclutamiento de personal, esto es, asesoría profesional a grandes empresas y organismos públicos, en la búsqueda que estos realizan respecto a cargos ejecutivos gerenciales o de alta dirección hasta ejecutivos de nivel medio-alto, estratégicos para la empresa.

Expresa que en sus estatutos dicha sociedad tiene por objeto la prestación de servicios de asesoría y consultoría en materias económicas, financieras, comerciales, administrativas, de gestión empresarial, análisis organizacional, recursos humanos u otras similares, sea que se trate de evaluaciones, estudios o proyectos, desarrollados a través de los socios o de profesionales contratados al efecto, distinguiéndose una serie de etapas que describe.

Agrega que con fecha 17 de febrero de 2012, mediante Oficio N° 440, el SII señaló, en relación con las agencias de negocios, que lo que las caracteriza es ser una empresa que supone una organización estable, que puede prestar servicios a distintas personas a la vez, y cuyo objetivo es facilitar a sus clientes la ejecución de sus negocios, a través de la prestación de una serie de servicios de la más variada índole, tanto civiles como mercantiles, pudiendo realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena, tales como los servicios de intermediación o correduría, administración, mandatos, proporcionar personal, etc.

Solicita reconsiderar el oficio antes señalado teniendo presente lo expresado por Rafael Gómez en su estudio “Las agencias de negocio: su fisonomía jurídica y características que las distinguen de otras figuras afines en la vida del comercio”, pág.181. Estudios de Derecho Privado, Editorial Jurídica Chile, septiembre 2008, en cuanto a que la agencia de negocios sería “una empresa de comisión y su actividad principal consiste en atender uno o más negocios por encargo de otro y en su cometido actuará por cuenta y riesgo de este último, como mandataria o comisionista, con lo que por la índole del negocio que se le confía, corresponde a la ejecución de uno o más actos o a la celebración de uno o más contratos, individualmente considerados. La característica que singulariza a una agencia de negocios es, por ende, la de desempeñar en su giro el tipo de contrato regulado por el Código de Comercio denominado comisión, que es una especie de mandato y que toma esta denominación cuando versa sobre uno o más actos de comercio individualmente determinados, de acuerdo al artículo 235 del mismo Código”.

Obtenido de buscadortributario.cl

Argumenta que la prestación de servicios de selección de personal que desarrolla su representada en nada coincide con las características de una agencia de negocios, ya que ésta se caracteriza por la intermediación de un negocio ajeno, en cambio su actividad consiste en el reclutamiento de personal, que no dice relación alguna con el desarrollo de la industria o transacciones comerciales de la empresa a la que se presta los servicios.

Sostiene que los servicios de selección de personal no son actos de comercio, sino actos civiles, que se encuentran comprendidos en el artículo 20°, N° 5 del Decreto Ley N° 824, de 1974, los que no se encontrarían sujetos a IVA.

Agrega que, sobre la posibilidad de encuadrar el servicio de selección de personal en el concepto de "Empresa de Suministro de Servicios", conforme al N° 7 del artículo 3 del Código de Comercio, para llegar a la conclusión de que corresponde que sea gravado con el Impuesto al Valor Agregado, se debe analizar el concepto de "suministro" en su contexto, dentro del numeral que lo contiene. Así, el Artículo 3° del Código de Comercio expresa que son actos de comercio, ya de parte de ambos contratantes, ya de parte de uno de ellos: 7° Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos y el uso de la conjunción disyuntiva "o" que le antecede y que sigue a "provisiones" indicaría que se les ha estimado términos equivalentes o al menos, alternativos, que son dos de las acepciones que acepta el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (RAE), el cual ha definido el concepto de provisión, como el conjunto de cosas, especialmente alimentos, que se guardan o se reservan para un fin y suministro como la provisión de víveres o utensilios para las tropas, penados, presos, etc.

Conforme a estos conceptos, estima que el sentido de la norma es que los términos "provisiones o suministros" van ligados a las empresas que efectúan su depósito, por lo que resultaría difícil ubicar la actividad del contribuyente como de depósito de provisiones o suministros; resultando la totalidad de las actividades contenidas en el precepto, absolutamente extrañas y ajenas a la realizada por las empresas de selección de personal, como es el caso de su representada.

Hace presente fallo de la Corte Suprema, Rol 546-2014, de 7 de Enero de 2015, donde se acogió un recurso de casación en el fondo y en el cual la Corte habría indicado que las actividades que desarrollaba la recurrente no podían ser consideradas dentro de la definición de agencias de negocios, desde que éstas se relacionaban con la intermediación para realizar un negocio ajeno, que ciertamente no era el caso de la reclamante.

Por lo expuesto anteriormente, solicita reconsiderar lo resuelto en dictamen emitido en Oficio N° 440 de 17.02.2012, resolviendo en definitiva, que el servicio prestado por su representada debe quedar, para todos los efectos tributarios, no gravado con IVA.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. Por otra parte, el artículo 2°, N° 2, del mismo decreto ley, define servicios como "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

Obtenido de buscadortributario.cl

las actividades comprendidas en el artículo 20°, N° 3 o 4, de la Ley sobre Impuesto a la Renta".

Por su parte, el artículo 20°, N° 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta incluye, entre otras actividades, las rentas provenientes del comercio. A su vez, el Código de Comercio en su artículo 3°, N° 7, dispone que son actos de comercio, entre otros, los realizados por agencias de negocios.

En relación a las agencias de negocios, el fallo de la Corte Suprema a que alude en su presentación, señala que dichas sociedades tienen como característica principal la de desempeñar en su giro el tipo de contrato regulado por el Código de Comercio denominado comisión, que es una especie de mandato y que toma esta denominación cuando versa sobre uno o más actos de comercio individualmente determinados, de acuerdo al artículo 235 del mismo Código, tomando como base para esta conclusión la doctrina del autor Rafael Gómez en su texto "Las agencias de negocios: su fisonomía jurídica y características que las distinguen de otras figuras afines en la vida del comercio" pág.181. Estudio de Derecho Privado, Editorial Jurídica Chile, septiembre 2008.
´

Sobre el particular conviene tener presente que nuestro ordenamiento jurídico contempla expresamente el principio del efecto relativo de las sentencias, en el artículo 3 del Código Civil, según el cual, las sentencias son obligatorias sólo respecto del caso concreto en que se pronuncian.

A mayor abundamiento, dentro de la doctrina del Derecho Comercial existen otra serie de autores que consideran que los actos u operaciones que realizan las agencias de negocios son considerados por la ley de carácter mercantil, independientemente de cual sea su naturaleza intrínseca, civil o comercial. Así, el profesor señor Julio Olavarría, en su "Manual de Derecho Comercial", Tercera Edición de 1970, página 113, sostiene que las agencias de negocios "prestan a su clientela servicios muy variados y se encargan de desempeñar toda clase de encargos. Cualesquiera que sean los encargos que se les den y aunque algunos de ellos puedan revestir negocios civiles, la ley los reputa comerciales y mercantiliza sus actividades.

Por su parte, el profesor señor José Parga Gacitúa, en su libro "Derecho Comercial", tomo I, página 40, señala, respecto de las agencias de negocios, que se trata de personas que prestan servicios a varias personas a la vez, y en mil formas distintas, como comisionistas, mandatarios, corredores, administradores, proporcionando información, tramitando préstamos, colocando créditos, etc., y agrega que estas agencias suponen una organización estable.

Para el profesor señor Ricardo Sandoval López y de acuerdo a lo señalado en su Manual de Derecho Comercial, Cuarta Edición actualizada de 1997, página 108, las agencias de negocio no corresponden en especial a ninguna forma de mandato y prestan servicios a varias personas a la vez. Al efecto cita como ejemplos a las agencias de empleos y las agencias matrimoniales. Concluye señalando que los agentes de negocio son corredores "de comercio privado, que realizan una variedad de actos".

En consecuencia y de acuerdo al criterio señalado por este Servicio en diversos pronunciamientos[1], lo que caracteriza a una agencia de negocios es ser una empresa

Obtenido de buscadortributario.cl

que supone una organización estable, que puede prestar servicios a distintas personas a la vez, y cuyo objetivo es facilitar a sus clientes la ejecución de sus negocios, a través de la prestación de una serie de servicios de la más variada índole, tanto civiles como mercantiles, y pudiendo realizar por sí misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena.

Como puede apreciarse, este Servicio en la interpretación efectuada sobre la materia, ha tenido en consideración la doctrina de distintos autores que sostienen que las agencias de negocios pueden realizar la más variada índole de prestaciones, cuyos actos son considerados mercantiles, independientemente si son de carácter civil o comercial; mismo criterio al que se llegó en Oficio N° 440 de 17 de febrero de 2012, para establecer que la prestación de servicios de selección o reclutamiento de personal a que alude en su presentación, corresponden al que realiza un agencia de negocio mercantil y por tanto afecta al Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, según lo expuesto, las prestaciones que efectúa su representada para fines del reclutamiento de personal, corresponden precisamente a un conjunto integral de servicios que permiten calificarla como agencia de negocios, siendo sus actos reputados como mercantiles y por lo tanto gravados con IVA.

III.- CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo señalado precedentemente, las prestaciones que comprende el servicio de reclutamiento de personal que realiza la empresa que usted representa, corresponde a las de una agencia de negocios mercantil y por consiguiente se encuentran afectas al Impuesto al Valor Agregado.

Por lo expuesto, se ratifica el criterio expresado por este Servicio en Oficio N° 440, de 17 de febrero de 2012.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3401, de 27.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[1] Oficio N° 3028 de 26 de Agosto de 2002; Oficio N° 3397 de 16 de Septiembre de 2002.

Obtenido de buscadortributario.cl