

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -  
ART. 2, N°2, ART. 8 - CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3. (Ord. N° 961, de  
11-05-2018)**

**CONSULTA APLICABILIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN  
VARIADOS SERVICIOS.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la aplicabilidad del Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante "IVA), sobre ciertos servicios intra grupo, de acuerdo con los antecedentes que expone.

**I.- ANTECEDENTES:**

Señala que, en el ejercicio de su profesión, presta servicios de asesoría financiera y, en especial, asesoría tributaria y contable a distintas empresas y grupos económicos domiciliados en Chile.

Como parte de dichos servicios, asesora en materia tributaria la gestión financiera de sus clientes, siguiendo la normativa tributaria vigente e instrucciones emitidas por el Servicios de Impuestos Internos (en adelante SII).

Uno de los grupos económicos a los cuales presta servicios tributarios, efectúa una serie de transacciones o servicios, para los cuales requiere aclarar la aplicabilidad del IVA.

Los servicios prestados son los siguientes:

- Servicios de Asesoría Legal, los cuales incluyen: Sociedades, directorio (Asegurar cumplimiento de normativa vigente, libro de actas, poderes), Contratos, Informes legales y otros, Juicios y reclamos, Registro y vigilancia de Marcas y Nombres de dominios y Rotulación, Asesorías para nuevos negocios.
- Servicios de inteligencia de mercado; los cuales incluyen: Estudios realizados ad-hoc, Estudios periódicos, Valoración de estudios externos.
- Servicios de Ingeniería, los cuales incluyen: evaluación de proyectos, Diseño de proyectos, Ejecución de proyectos de ingeniería, Administración de proyectos, Asesoría Técnica, Autorizaciones y permisos legales.

- Servicios de Recursos Humanos, los cuales incluyen: Remuneraciones, Selección, Administración Franquicia Tributaria Sence, Capacitación, Apoyo en mejoramiento Indicador de Clima, Apoyo en la retención de gerentes y jóvenes profesionales.
- Servicios de Sistemas de Información; los cuales incluyen: Soporte a usuarios; Sistema área Industrial y Área Administración y Finanzas (mantención y soporte a usuarios), Sistema Ventas y Distribución (mantención, desarrollo, soporte y operación), Sistema de Gestión (Portales y reportes de gestión), Operación del servicio de comunicaciones, Administración, asesoría y soporte de proyectos.
- Servicios de Contabilidad, los cuales incluyen: Emisión de estados financieros mensuales y anuales, Análisis de cuentas de balance y conciliaciones, Registro de provisiones, Pago de impuestos, Pago de proveedores, registro de documentos y emisión de reportes de control, Información periódica a Entidades de Control, Coordinación y asesoría en confección de procedimientos de Administración de Ventas y promociones, Soporte al proceso de facturación de ventas.
- Servicios de Tesorería; los cuales incluyen: Pago de proveedores, Administración de cuenta corriente bancaria, Administración de cuenta corriente mercantil, Servicios de Cobertura moneda extranjera, Inversión de excedentes, Administración de Créditos.
- Servicios de Crédito y Cobranza: los cuales incluyen: Apoyo en el otorgamiento de crédito (Administración del sistema de crédito, oportuna mantención en el sistema, apoyo con información relevante de clientes), Servicio de cobranza regular (Gestión administrativa de la cobranza de facturas y administración del portal de pagos. Análisis y conciliación de deudas de clientes. Evaluación y control de crédito vencido. Coordinación de reuniones con el comité de crédito), Servicio de cobranza prejudicial y judicial (Cobranza prejudicial de cheques, Coordinación con abogados, Gestionar castigo de incobrables, facturas y cheques protestados, Estado de avance de cobranza), Informes de gestión de crédito, Análisis de cuentas contables y procedimientos y actualización de manuales de crédito.
- Servicios de ventas, los cuales incluyen: Servicio de Pre-Venta, Servicio básico de reabastecimiento de productos al cliente, mantenimiento de la calidad del producto, Merchandising y Servicio técnico de mantención preventiva y correctiva de los activos de la Sociedad entregados en comodatos a clientes.
- Servicios promocionales, los cuales incluyen: Gestión de Servicios Promocionales de Clientes y Servicios Promocionales Adicionales tales como aportes publicitarios, material, entrega de activos en comodato, contratación de servicios publicitarios de terceros en general gastos de merchandising en el Punto de Venta.
- Otros servicios comerciales, los cuales incluyen: Servicios de Trade Marketing, Servicios de Control de Gestión, Servicio de Gestión Comercial y Servicios de Relaciones Laborales.
- Servicios de distribución, flete y bodegaje, los cuales incluyen: Servicios de Distribución (Carga y descarga de camiones: Administración de las bodegas en cuanto a mantención, confección de inventarios y otras tareas de control de productos; Manejo de Inventarios y existencias de bodega; Recaudación de valores; Servicio de reponedores), Servicio de Flete de Acarreo y Servicio de Flete de Porteo.

## Forma de prestar los servicios

- Los servicios se prestan a través de distintas sociedades que conforman el grupo económico.
- Las sociedades que prestan estos servicios lo hacen con la finalidad de facilitar el desarrollo de los negocios de sus clientes, a través de la prestación de diversos servicios asociados a la administración, gestión, finanzas, cobranzas, recursos humanos, informática, comercialización, transporte y otras funciones, que no están relacionadas a actividades de elaboración de productos. Para prestar adecuadamente estos servicios dichas sociedades cuentan con una importante cantidad de recursos humanos, tanto administrativos como profesionales, junto con determinados sistemas computacionales y bienes de uso, propios y arrendados.
- Algunas de las sociedades que prestan estos servicios descritos, desarrollan las actividades o funciones asociadas, sin otro giro o actividad comercial. Otras sociedades, en cambio, prestan estos servicios descritos en conjunto con actividades productivas.
- Las sociedades que prestan estos servicios asumen en forma exclusiva la responsabilidad frente a los clientes y terceros de todos los daños y perjuicios que se produjeran, que se deriven o atribuyan a supuestos defectos o deficiencias en la prestación de dichos servicios.
- Las sociedades que prestan estos servicios descritos son responsables del pago de las remuneraciones y cotizaciones previsionales y de salud a que tuvieran derecho sus trabajadores, y de toda sanción que la autoridad competente le aplique por contravención a las normas legales y reglamentarias que rigen esta materia.
- Como contraprestación por los servicios recibidos, los clientes deben pagar, mensualmente, a las sociedades prestadoras de servicios, el precio acordado en los respectivos contratos.
- Tanto el giro de las sociedades prestadoras de servicio como los contratos firmados con los respectivos clientes no incluyen una cláusula de exclusividad para la prestación de los mismos, dentro del grupo económico.

Consecuentemente, los prestadores de los servicios señalados pueden suministrar dichos servicios tanto a terceros como a las empresas del grupo. En una etapa inicial, estos servicios se han prestado sólo a empresas del grupo económico.

## Aspectos Tributarios

Para concluir sobre el tratamiento tributario de los servicios ya señalados, en conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado, realiza un análisis de la legislación vigente y la jurisprudencia existente para estos casos u otros similares, profundizando en el análisis del N° 7, del artículo 3°, del Código de Comercio, específicamente en lo que se refiere a las agencias de negocios, manifestando que, independientemente del análisis individual de cada servicio, en relación a la aplicabilidad del IVA, el hecho de que exista una agencia de negocios, haría que todos los servicios en comento se encuentren afectos a IVA.

Agrega que tanto la legislación tributaria como el Código de Comercio no definen que se entiende por agencia de negocios, por lo que resulta relevante analizar la jurisprudencia que existe al respecto y como aplica a los servicios en comento.

En el punto 2.2. de su presentación, hace referencia a la jurisprudencia más reciente en materia de aplicabilidad del IVA para las agencias de negocios, mencionando los Oficios N° 1.851 de 17.08.2017; N° 1.711 de 15.06.2016; N° 3979 de 13.09.2006 y N° 3.336 de 19.11.2009.

#### Criterios tributarios sometidos a confirmación

En relación a lo expuesto precedentemente, solicita ratificar los siguientes criterios sustentados en los Oficios antes señalados, o en su defecto indicar cuál sería la correcta interpretación de la normativa tributaria frente a la situación planteada:

- a) Que dada las características de los servicios prestados y la forma en la cual se desarrollan los mismos, los proveedores de estos servicios constituyen una agencia de negocios y, por lo tanto, las remuneraciones por los servicios prestados se encontrarían gravados con IVA.
- b) Que de no considerar de que se trata de agencias de negocios, las remuneraciones por los servicios prestados se encontrarían exentas de IVA, salvo que individualmente considerados, constituyan una de las hipótesis descritas por el artículo 20 N° 3 y 4 de la Ley de la Renta, en relación con el artículo 2 N° 2 del D.L. 825 de 1974.

Para fines de facilitar el análisis de su consulta, se solicitó al consultante completar la información proporcionada en su presentación, ante lo cual, mediante correo de 03 de enero de 2018, remitió por separado el detalle de las principales actividades que

desarrolla cada una de las Sociedades pertenecientes al grupo empresarial, las que corresponden a las siguientes:

La Sociedad 1. Prestaría los siguientes servicios:

- Asesoría Legal
- Inteligencia de mercado
- Ingeniería
- Recursos Humanos
- Sistemas de información
- Contabilidad
- Tesorería
- Arriendo de bienes inmuebles amoblados
- Inversiones permanentes en acciones (no se describen en la consulta)

La Sociedad 2. Prestaría los siguientes servicios:

- Servicios de Crédito y Cobranza (descrito en la consulta)
- Administración y operación de tarjetas de crédito, con el propósito de poner a disposición de terceros un medio de financiar la adquisición de productos vendidos por empresas relacionadas.

La Sociedad 3. Prestaría los siguientes servicios descritos en la consulta:

- Servicios de Venta
- Servicios promocionales
- Otros servicios comerciales

La Sociedad 4. Prestaría los siguientes servicios:

- Servicios de distribución, flete y bodegaje (descritos en la consulta)

## II.- ANALISIS:

El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. A su vez, el artículo 2°, N° 2 del citado cuerpo legal define como servicios: “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 N° 3 y 4 del artículo 20° 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, a aquella provenientes del comercio.

Por otra parte, el artículo 3° del Código de Comercio, en el que se clasifican los distintos actos de comercio, incluye en su N° 7, entre otros, los realizados por las “agencias de negocios”.

De acuerdo con su presentación, las empresas del grupo empresarial al cual asesora, prestan una serie de servicios, por los que requiere aclarar la aplicabilidad del IVA que pudiera afectarlos y si respecto de éstas se estaría frente a una agencia de negocios. Los servicios que se prestan a las empresas del grupo, son de la más variada índole, y son prestados con la finalidad de facilitar el desarrollo de los negocios de sus clientes; entre los servicios que se prestan se encuentran los de administración, gestión, finanzas, cobranzas, recursos humanos, informática, comercialización, transporte y otras no relacionadas con la elaboración de productos.

Ahora bien, complementando la jurisprudencia citada en su presentación, y como lo ha señalado este Servicio, lo que caracteriza a una agencia de negocios 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 si misma las operaciones encargadas, pero por cuenta ajena. Dentro de los servicios que habitualmente presta esta clase de entidades se pueden mencionar los servicios de intermediación o correduría, administración, mandatos, proporcionar personal, etc.

De acuerdo a su consulta, si bien no se ha tenido a la vista él o los contratos suscritos, que dan cuenta específicamente de los servicios que prestan las Sociedades a que hace referencia en su presentación (Sociedades 1, 2, 3 y 4), a las otras empresas del grupo empresarial, según la descripción realizada, corresponden a la más variada índole, y tienen distinto tratamiento en materia de IVA.

La Sociedad 1. Dentro de sus actividades comprende una serie de servicios, que en su mayoría tienen un objeto claramente profesional, administrativo y gerencial, tales como servicios profesionales de asesoría legal, recursos humanos, ingeniería, contabilidad, inteligencia de mercado, administración, e informáticos los que al no corresponder a actividades de aquellas gravadas en el artículo 20° N° 3 ó 4 de la Ley de Impuesto a la Renta, no se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado.

Al respecto, y como lo ha señalado este Servicio , los servicios profesionales como los que efectúan los médicos, odontólogos, abogados, etc., son actividades que tradicionalmente se han excluido de la mercantilidad por su carácter intelectual superior y no pueden ser calificados de comerciales por el solo hecho de ejecutarse mediante una organización empresarial. De esta manera, una sociedad cuyo objeto es la prestación de servicios profesionales, no queda incluida en el concepto de agencia de negocios a que se refiere el artículo 3° del Código de Comercio.

La Sociedad 2. Esta empresa prestaría servicios de crédito y cobranza; y administración y operación de tarjetas de crédito, actividad esta última con el propósito de poner a disposición de terceros un medio para financiar la adquisición de productos vendidos por empresas relacionadas, la cual se encontraría gravada con el Impuesto a las Ventas y Servicios, por corresponder a una actividad del N° 3 del artículo 20° de la Ley de Impuesto a la Renta.

En relación la actividad de cobranza como lo ha señalado este Servicio , la cobranza judicial y extrajudicial constituye un actividad no gravada con IVA.

La Sociedad 3. Dentro de las actividades que realiza esta empresa, se encontrarían servicios de ventas, servicios promocionales y otros servicios comerciales que incluye servicios de trade marketing, prestaciones que se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, por corresponder a actividades incluidas en el artículo 3° del Código de Comercio, en relación con el artículo 20° N° 3, de la Ley de Impuesto a la Renta.

La Sociedad 4. Esta empresa realiza actividades que incluye servicios de distribución, flete y bodegaje, las cuales se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, por

corresponder a actividades comprendidas en el N° 3 del Código de Comercio, en relación con el artículo 20° N° 3, de la Ley de Impuesto a la Renta.

### III.- CONCLUSIÓN:

En consideración a lo señalado precedentemente, y en respuesta a su consulta se puede informar que, en los casos planteados, no podría considerarse que las Sociedades a que hace referencia en su presentación corresponden a agencias de negocios, por cuanto todas ellas tienen un giro propio y específico y su objeto directo no es facilitar la ejecución de los negocios de sus clientes, sino prestar una serie de servicios previamente definidos.

A mayor abundamiento, en principio, la Sociedad 1, presta fundamentalmente servicios profesionales como de asesoría legal, inteligencia de mercado, ingeniería, contabilidad, etc., actividades que no son esencialmente mercantiles, aun cuando se realicen mediante una organización empresarial. En cuanto a la Sociedad 2, la cual presta servicios tanto afectos como no gravados, al no contar con los contratos suscritos con sus clientes no es posible determinar a priori si ésta cumpliría con las características propias de una agencia de negocios.

En relación a las Sociedades 3 y 4, éstas no desarrollarían actividades propias de una agencia de negocios, pero si actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20° de la Ley de la Renta, las que se encuentran gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, conforme lo dispone el artículo 2°, N° 2, del D.L. N° 825, de 1974.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**

**DIRECTOR**

Oficio N° 961, de 11.05.2018

**Subdirección Normativa**

Dpto. de Impuestos Indirectos