

NORMATIVA Y LEGISLACIÓN TRIBUTARIA – 13 AL 17 DE NOVIEMBRE.

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA.

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS:**

a. **Oficio N° 2838 de fecha 15.11.2023: IVA en los servicios de provisión de personal**

El oficio trata sobre una Sociedad de Responsabilidad Limitada, conformada exclusivamente por socios personas naturales, profesionales de profesiones complementarias o afines, que presta una serie de servicios profesionales en el ámbito de la tecnología de la información.

El contribuyente busca confirmar básicamente dos puntos: **i.** que los servicios que presta no califican como exento de impuestos y **ii.** que la supervisión del personal no cambia su naturaleza comercial.

Al respecto, el N° 2 del artículo 2° de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (en adelante la “LIVS”) grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima o comisión o cualquier otra forma de remuneración.

Sin perjuicio de lo anterior, el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS declara exentos de IVA, en lo pertinente, a los ingresos mencionados en el artículo 42 de la LIR, entendiéndose comprendidos también los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el 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.

Entre los requisitos para considerar a una sociedad como de profesionales, se exige que sus prestaciones consistan exclusivamente en servicios o asesorías profesionales y no realicen actividades clasificadas en el artículo 20 de la LIR.

Por su parte, el N° 3 del artículo 20 de la LIR incluye, entre otras actividades, aquellas provenientes del comercio, disponiendo el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio que son actos de comercio, entre otros, los realizados por las “agencias de negocios”.

Por lo anterior, considerando que la actividad consistente en proporcionar personal es propia de las agencias de negocios, si la sociedad presta dichos servicios, calificará como tal, no pudiendo en consecuencia clasificarse como sociedad de profesionales, sea que la provisión de personal se preste con o sin supervisión.

b. **Oficio N° 2848 de fecha 16.11.2023: IVA en servicios de gestión de cobranzas y actividades de apoyo hechas desde el extranjero.**

Una empresa de gestión en cobranza con residencia en Chile utiliza servicios consistentes en apoyo a la gestión de cobranza de una empresa colombiana por medio de llamados y envío de correos electrónicos a deudores chilenos. Esta última emite facturas en dólares exentas de IVA.

En este contexto, la contribuyente consulta sobre los efectos tributarios de la actividad realizada por la empresa colombiana para efectos de la LIVS.

Al respecto, señala el Servicio que, de acuerdo con el concepto de hecho gravado “servicio” consagrado en nuestra legislación, y en relación con los artículos 5 y 8 de la LIVS, están afectos a IVA. Sin embargo, por aplicación del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, los servicios podrían estar exentos de IVA de encontrarse afectos al impuesto adicional establecido en el artículo 59 de la LIR.

En consecuencia, las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero por la empresa colombiana están gravadas por el Impuesto Adicional con una tasa del 35%.

De todas formas, resulta necesario considerar lo dispuesto en el Convenio para Evitar la Doble Tributación entre Chile y Colombia (el “Convenio”), en el caso de que sea aplicable (de ser el contribuyente considerado como residente en uno o ambos Estados Contratantes de acuerdo con el Convenio).

En concreto, el SII hace presente que el alcance y aplicación del artículo 12 de dicho Convenio está bajo un Procedimiento de Acuerdo Mutuo entre las autoridades de ambos países, en conformidad con la cláusula de nación más favorecida establecida en el Ad. al artículo 12 de su Protocolo.

En consecuencia, pendiente dicho acuerdo con la autoridad competente de Colombia que signifique que la renta se encuentre gravada por un artículo distinto al artículo 12 del Convenio, deberá estarse a lo establecido en dicho artículo, quedando en ese caso sujeto al impuesto adicional con tope de 10%, e igualmente exento de IVA, por aplicación de la exención contenida en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, previamente citada.

### **LEY DE IMPUESTO A LA RENTA:**

- a. **Oficio N° 2836 de fecha 15.11.2023: Tributación de rentas de arrendamiento de bienes inmuebles situados en Estados Unidos y utilización como crédito de los impuestos pagados en el exterior.**

El oficio aborda la situación de una persona natural con domicilio en Chile y contribuyente del IGC, que anualmente recibe una cantidad de dinero desde EEUU por concepto de arriendos de inmuebles en dicho país.

En este contexto, el contribuyente consulta sobre cómo deben tributar las rentas provenientes de dicho país y si existe crédito para imputar los impuestos pagados en el extranjero.

Al respecto, la primera parte del inciso primero del artículo 3° de la LIR establece que toda persona domiciliada o residente en Chile paga impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, independiente que la fuente de entrada esté en Chile o en el extranjero.

Luego, atendido el concepto amplio de renta contenido en el N° 1 del artículo 2° de la LIR, la renta efectiva proveniente del arrendamiento del inmueble situado en el extranjero estará

afecta a los impuestos de primera categoría y global complementario, conforme con el N° 5 del artículo 20 de la LIR. De todas formas, de cumplirse con los requisitos para aplicar la exención del IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR, la renta de los inmuebles queda afecta solo al IGC, pasando a formar parte de la base imponible de dicho impuesto.

Al respecto, indica el SII que, de acuerdo con el artículo 12 de la LIR, por regla general cuando deban computarse rentas de fuente extranjera se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellas de que no se pueda disponer. No obstante, en caso de que exista un control (directa o indirectamente) sobre la entidad extranjera, las rentas pasivas percibidas o devengadas por dicha entidad se consideran percibidas o devengadas por el contribuyente.

Por último, el artículo 41 A de la LIR establece las reglas para utilizar como créditos los impuestos pagados sobre rentas que hayan soportado impuestos en el extranjero, obtenidas por los contribuyentes o entidades domiciliados, residentes, constituidos o establecidos en Chile, distinguiendo entre rentas provenientes de países con los cuales Chile ha suscrito un Convenio que se encuentre vigente en el cual se haya comprometido el otorgamiento de un crédito por el o los impuestos a la renta soportados en el otro país contratante, de aquellas rentas provenientes de países que no cumplan con dicha condición.

b. Oficio N° 2837 de fecha 15.11.2023: Tratamiento tributario del arriendo de inmuebles situados en el extranjero

En el oficio, el usufructuario de un inmueble ubicado en el extranjero percibe rentas de arrendamiento por dicho inmueble, consultando sobre la tributación que afecta al beneficiario de tales rentas.

Al respecto, señala el SII, tal como en el oficio anterior, que toda persona domiciliada o residente en Chile paga impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, independiente que la fuente de entradas esté en Chile o en el extranjero.

Luego, atendido al concepto amplio de renta contenido en nuestra legislación, la renta efectiva proveniente del arrendamiento del inmueble situado en el extranjero estará afecto a los IDPC e IGC, conforme con el N° 5 del artículo 20 de la LIR. No obstante, de cumplirse con los requisitos del N° 3 del artículo 39 de la LIR, la renta de inmuebles quedaría afecta solo al IGC.

Señala adicionalmente el Servicio que, de acuerdo con el artículo 12 de la LIR, por regla general cuando deban computarse rentas de fuente extranjera, se considerarán las rentas líquidas percibidas, excluyéndose aquellos de que no se pueda disponer, ya sea por caso fortuito o fuerza mayor o de disposiciones legales o reglamentarios del país de origen.

Agrega el SII señalando que debe entenderse por “rentas líquidas” aquellas que resulten después de deducir el impuesto pagado en el exterior. A su vez, se entienden “percibidas” las rentas en la medida que hubiesen ingresado materialmente al patrimonio del contribuyente, como también si la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago.

## **OTRAS NORMAS:**

### **Oficio N° 2831 de fecha 15.11.2023: Aplicación de impuesto de timbres y estampillas a renovaciones o prórrogas que constan en documentos electrónicos.**

Conforme con el N° 3 del artículo 1 de la Ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas (“**LITE**”), se gravan con el impuesto de timbres y estampillas (“**ITE**”) los “(...) *créditos simples o documentarios y cualquier otro documento, incluso aquellos que se emitan de forma desmaterializada, que contenga una operación de crédito de dinero*”, entre otros.

En cuanto a la emisión de documentos en forma desmaterializada (digital), señala el Servicio que estos documentos son medios distintos al papel, pero que tienen el mismo valor legal que los documentos físicos, según lo establecido por ley. Esto incluye títulos de deuda desmaterializados mencionados en la Ley N° 18.045, así como otros documentos que, cumpliendo ciertas condiciones y características definidas en la Ley N° 19.799, posean la misma validez y produzcan los mismos efectos legales que los documentos en papel, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3° de esa ley.

A su vez, según el artículo 3° de la Ley N° 19.799, sobre documentos electrónicos y firmas electrónicas, los actos y contratos realizados por personas naturales o jurídicas mediante firma electrónica tienen la misma validez y efectos legales que aquellos realizados por escrito en papel. Esto se fundamenta en el principio de equivalencia, que equipara el soporte electrónico al soporte físico en términos legales y en cuando a efectos.

Por otra parte, el artículo 2 de la LITE grava la prórroga o renovación de los documentos, o en su caso, de las operaciones de crédito del exterior gravadas en el N° 3 del artículo 1, agregando que la tasa general aplicable respecto de un mismo capital será del 0,066% por cada por cada mes o fracción que se pacte entre el vencimiento original del documento o el vencimiento estipulado en la última renovación o prórroga, según corresponda, y el nuevo vencimiento estipulado en la renovación o prórroga de que se trate, con un tope de 0,8%.

De lo anterior se desprende que, en lo relativo a la prórroga o renovación que consta en un documento electrónico firmado electrónicamente de un crédito gravado con ITE, que consta en el mismo tipo de documento y que posee igual tipo de firma, se encuentra, a su turno, gravada con ITE, siempre y cuando que tal prórroga o renovación suponga la modificación de la fecha de vencimiento del crédito original.

Ahora, de acuerdo con el inciso tercero del señalado artículo 2, para determinar el monto máximo a pagar por concepto de ITE respecto de un mismo capital, se debe considerar el impuesto efectivamente pagado por la operación original y las sucesivas renovaciones o prórrogas que se hayan estipulado, siempre que entre los requisitos, las prórrogas o renovaciones “se efectúen en el documento original o en extensiones u hojas adheridas permanentemente a éste o se efectúen en escrituras públicas o documentos protocolizados, debiendo insertarse en el instrumento respectivo.

De este modo, atendido lo dispuesto en el citado inciso primero del artículo 3, las prórrogas o renovaciones que constan en documentos electrónicos firmados electrónicamente se

considerarán extensiones permanentes del documento electrónico original, siempre que garantice y acredite la identidad y continuidad de la operación.

Al respecto, si bien el SII solo ha exigido la plena identidad corpórea y legal del documento primitivamente gravado, considerando que en estos casos se trataría de documentos emitidos de manera “desmaterializada”, únicamente sería exigible la referida identidad legal, es decir, aquella que permite establecer que el crédito cuyo plazo se prorroga o renueva es el mismo crédito que originalmente devengó el ITE.

En dicho evento, cuestión a verificar en la respectiva instancia de fiscalización, podrá considerarse el ITE pagado respecto del documento original al momento de determinar el monto máximo a pagar que establece el artículo 2 de la LITE, de concurrir adicionalmente el resto de requisitos que establece la norma.