

An illustration of a classroom setting. On the left, a female teacher with dark hair, wearing a light blue shirt and dark pants, stands next to a whiteboard. On the right, a group of diverse students are seated at desks, some using laptops. A yellow video camera icon with signal waves is positioned on the right side of the illustration.

Charla gratuita

“Normativa Tributaria al 24.11.2022”

Profesora

Carolina Silva Correa

Contador Auditor. Magíster en Dirección y Gestión Tributaria

Jueves 24 de noviembre de 2022

Carolina Silva Correa

Contador Auditor

Magíster en Dirección y Gestión Tributaria

www.carolinasilvacorrea.cl



Charla gratuita

“Normativa Tributaria al 24.11.2022”

Profesora

Carolina Silva Correa

Contador Auditor. Magíster en Dirección y Gestión Tributaria

Objetivos generales:

Esta charla tiene por objetivo dar a conocer la nueva normativa tributaria emitida por el SII desde enero 2022 a la fecha. Y la nueva Circular 50 del 27.10.2022 (IVA a los servicios a contar del 01.01.2023)

Temario

- 1) **Normativa SII a la fecha**
- 2) **Circular 50 del 27.10.2022** (IVA a los servicios a contar del 01.01.2023)

Normativa SII :

Normativa publicada por el Servicio de Impuestos Internos durante el año 2022

<u>Categoría</u>	<u>Cantidad</u>
Consulta pública de normas	12
Circulares	53
Resoluciones	109
Oficios (Renta)	303
Oficios (IVA)	210
Oficios (Otras normas)	102
Total	777

Introducción

- ✓ En el Diario Oficial de 4 de febrero de 2022 se publicó la **Ley N° 21.420**, que **reduce o elimina las exenciones tributarias** que indica (en adelante, "la Ley").
- 1) Entre otras materias, en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) se **modifica la definición del hecho gravado básico "servicio"** contenida en el N° 2°) del artículo 2°,
- 2) así como también la letra E del artículo 12 del mismo cuerpo legal, modificando su N° 8) **(modifica exención de IVA)**
- 3) y agregando un nuevo N° 20. **(nueva exención de IVA)**
- 4) Finalmente, el artículo **octavo transitorio** de la Ley prescribe que las mencionadas modificaciones entrarán en vigencia a contar del 1° de enero del año 2023 y, por lo tanto, se aplicarán a los servicios prestados a partir de dicha fecha. **(vigencia)**

Mediante la presente circular se imparten instrucciones sobre las modificaciones referidas.

1. NUEVA DEFINICIÓN DEL HECHO GRAVADO BÁSICO "SERVICIO"

El texto del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, **vigente hasta el 31 de diciembre del año 2022**, define **"servicio"** 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 las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta".

El N° 1 del artículo 6 de la Ley elimina la exigencia de que la prestación 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), gravando toda acción o prestación remunerada que una persona realiza para otra.

1.1. Texto de la nueva definición legal de "servicio"

Tras la modificación introducida por el N° 1 del artículo 6 de la Ley, el hecho gravado básico **"servicio"** contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS quedará definido de la siguiente manera: **"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"**.

2. EXENCIÓN A LAS SOCIEDADES DE PROFESIONALES

- ✓ La letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley **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.**
- ✓ Luego, **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.**

Texto de la exención de IVA contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS

Tras la modificación introducida por la letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley, el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS tendrá el siguiente tenor: **[se encuentran exentos de IVA los]** “ingresos mencionados en los artículos 42° y 48° de la Ley de la Renta. Para estos efectos quedarán comprendidos los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el artículo 42, N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.”

2.2. Requisitos de procedencia de la exención: debe tratarse de “sociedades de profesionales”

Requisitos “sociedades de profesionales”

- ✓ Circular N° 21 de 1991: Conforme las referidas instrucciones administrativas, para calificar como sociedad de profesionales, se deben reunir los siguientes requisitos:

a) **Debe tratarse de una sociedad de personas.**

b) **Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.**

- ✓ Para estos efectos, tanto las actividades económicas que hayan sido informadas al Servicio como aquellas que en los hechos desarrolle la sociedad **deberán ser exclusivamente relativas a servicios y asesorías profesionales**, sin perjuicio que la sociedad pueda tener declaradas otras actividades en su escritura de constitución y posteriores modificaciones.
- ✓ Por ello, si este tipo de sociedades desarrollan o informan otros giros que los expresamente autorizados en este literal, dejarán de ser sociedad de profesionales.
- ✓ Con todo, **no se desvirtúa el giro exclusivo de prestación de servicios profesionales** si la sociedad, **con el fin de preservar sus flujos de caja y evitar su desvalorización, efectúa inversiones ocasionales**, tomando por ejemplo depósitos a plazo, fondos mutuos u otros instrumentos de corto plazo. La finalidad de estas inversiones podrá ser revisada en la instancia de fiscalización, considerando los montos involucrados, el tipo de instrumento, los plazos pactados y cualquier otro antecedente que permita dar cuenta de si se trata de una inversión rentística o meramente de resguardo de flujos de caja.
- ✓ Tampoco **desvirtúa el giro exclusivo de prestación de servicios profesionales**, el hecho de **informar más de una actividad profesional**, así como **adquirir activos fijos para el desarrollo de sus labores**, siempre que, en dicho desarrollo, **prime el trabajo por sobre el capital.**

2.2. Requisitos de procedencia de la exención: debe tratarse de “sociedades de 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.

Al respecto, no es relevante la forma en que se remuneren los servicios prestados por el socio (contrato de trabajo, sueldo patronal, retiro de utilidades, etc.), sino la realización efectiva de labores profesionales en beneficio de la sociedad.

e) Las **profesiones de los socios** deben ser idénticas, similares, afines o complementarias.

Tratándose de servicios que requieran de equipos multidisciplinarios para su prestación, se considerarán afines o complementarias aquellas profesiones de los socios que intervengan directamente en su desarrollo.

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.3.1. Regla general.

Las sociedades de profesionales son contribuyentes cuyas actividades se encuentran incluidas en el N° 2 del artículo 42 de la LIR de la segunda categoría, por lo que, en general, **sus socios deben tributar con el impuesto final que corresponda, de acuerdo con el artículo 43 de la LIR.**

2.3.2. Opción para declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría

Sin perjuicio de lo anterior, de acuerdo con el párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR, las sociedades de profesionales **pueden 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.

En cualquier caso (si se mantienen en el N° 2 del artículo 42 de la LIR u optan por tributar en primera categoría), las sociedades de profesionales están obligadas a llevar contabilidad completa para los efectos de determinar su renta imponible por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del artículo 68 de la LIR, en relación al inciso final del mismo artículo 68.

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.3.3. Ejercicio de la opción

De acuerdo con lo establecido en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, junto con las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio, la opción referida deberá ser ejercida por las sociedades de profesionales en alguna de las siguientes oportunidades:

- 1) **Dentro de los tres primeros meses del año comercial en que pretenden comenzar a declarar bajo dicha modalidad (esto es, entre el 1° de enero y el 31 de marzo del año)**
 - ✓ presentando en el sitio web del Servicio la correspondiente solicitud, con indicación de los antecedentes mínimos requeridos al efecto.
 1. Razón social de la sociedad de profesionales;
 2. Nombre completo del representante legal;
 3. Nombre completo de los socios que componen la sociedad profesional y porcentaje de participación en la utilidades de la empresa;
 4. Número del Rol Único Tributario de las personas indicadas;
 5. domicilio de la sociedad;
 6. giro o actividad profesional;
 7. fecha de iniciación de actividades;
 8. balance inicial de la sociedad según último balance practicado antes de la opción, incluyendo los valores devengados y adeudados e indicando la utilidad o pérdida, que resulte.
 - ✓ La opción de declarar bajo las normas de la primera categoría ejercida en los términos indicados regirá a partir del 1° de enero del año en el cual se ejerció.

Las sociedades que presenten la referida solicitud fuera de plazo no podrán acogerse, por ese ejercicio, a la opción de declarar sus rentas bajo las normas de la primera categoría. Luego, deberán continuar determinando y declarando sus ingresos de acuerdo con las disposiciones de la segunda categoría por ese año

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.3.3. Ejercicio de la opción

De acuerdo con lo establecido en el N° 2 del artículo 42 de la LIR, junto con las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio, la opción referida deberá ser ejercida por las sociedades de profesionales en alguna de las siguientes oportunidades:

2) Dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus actividades

dejando expresa constancia de tal decisión en la declaración jurada de iniciación de actividades que deban presentar, indicando en ella los antecedentes ya mencionados, excepto aquellos referidos al balance inicial.

Esto es, las sociedades de profesionales que se acojan a la modalidad de declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría a partir del inicio de sus actividades deben ejercer la referida opción dentro del mismo plazo establecido en el artículo 68 del Código Tributario.

En estos casos, la opción de declarar bajo las normas de la primera categoría regirá desde el momento en que comiencen sus actividades.

Este Servicio, mediante resolución, determinará los antecedentes necesarios y forma de hacer efectiva esta opción.

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.3.4. Carácter irreversible del ejercicio de la opción

Conforme la parte final del párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR, la opción de declarar las rentas de la sociedad de profesionales de acuerdo con las normas de la primera categoría es irreversible.

Es decir, una vez que tales personas jurídicas hayan optado por declarar bajo dicha modalidad **no podrán volver a acogerse a las disposiciones de la segunda categoría** para los efectos de la determinación y declaración de sus ingresos.

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.3.5. Documentos tributarios que deben emitir

De acuerdo con las modificaciones introducidas por la Ley, las sociedades que califiquen como de profesionales **pasarán a ser contribuyentes de IVA** desde el 1º de enero del año 2023.

En consecuencia, las sociedades de profesionales que opten por tributar de acuerdo con las normas de la primera categoría **deberán emitir facturas o boletas no afectas o exentas de IVA**, conforme con lo dispuesto en los artículos 52 y 53 de la LIVS y lo regulado en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999.

Por su parte, las sociedades que califiquen como de profesionales y tributen con el impuesto global complementario o adicional, de acuerdo con lo establecido en el N° 2 del artículo 43 de la LIR, **deberán continuar emitiendo boletas de honorarios electrónicas**, conforme ordena el artículo 68 bis de la LIR.

En el caso de sociedades de profesionales que hubieren optado por tributar en primera categoría y que, a la fecha de dictarse la presente circular, se encuentren emitiendo boletas de honorarios conforme las instrucciones impartidas en la Circular N° 21 de 1991, **podrán continuar emitiendo este tipo de documentos mientras este Servicio no dicte la resolución que regule la transición a las facturas o boletas no afectas o exentas de IVA**, de aquellas reguladas en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999.

2.3. Tributación de las sociedades de profesionales frente al impuesto a la renta

2.4. Contribuyentes que se reorganicen para tributar como sociedad de profesionales

En principio, el hecho que una sociedad se reorganice o reestructure para tributar como sociedad de profesionales para quedar exenta de IVA por sus servicios, en sí mismo, **no configura abuso o simulación** en los términos del artículo 4º bis y siguientes del Código Tributario, sin perjuicio que las circunstancias concretas del caso puedan modificar esta afirmación.

Los contribuyentes señalados en el párrafo anterior y aquellos que, cumpliendo con los requisitos para constituirse como sociedades de profesionales, no iniciaron actividades como tales, podrán, de manera extraordinaria y por única, vez **acogerse a la normativa señalada en la Circular N° 21 de 1991 (apartado 2.3.3) con el objeto de ejercer su opción de tributar conforme a las normas de la primera categoría.**

Este Servicio, **mediante resolución**, determinará la forma de implementar lo señalado en el párrafo anterior. **(pendiente al 24.11.2022)**

3. EXENCIÓN A LOS SERVICIOS MÉDICOS AMBULATORIOS

3.1. Texto del nuevo N° 20 agregado a la letra E del artículo 12 de la LIVS

La letra b) del N° 2 del artículo 6 de la Ley agregó un nuevo N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, del siguiente tenor:

[Están exentos de IVA, N° 20]

“Los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.

Esta exención incluye el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación.

Los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.”

VIGENCIA

1. REGLA GENERAL

El artículo octavo transitorio de la Ley prescribe que las nuevas normas **entrarán en vigencia a contar del 1° de enero del año 2023** y, por lo tanto, se aplicarán a los servicios “prestados” a partir de dicha fecha.

Sin embargo, se debe tener presente que, en el **caso de los servicios** y de acuerdo con el artículo 9° de la LIVA, **el IVA se devenga en la fecha de emisión de la factura o boleta o cuando la remuneración se percibe o se pone**, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Por su parte, el artículo 55 de la LIVA, en concordancia con el devengo legal del IVA para el caso de prestaciones de servicios, dispone que las facturas y las boletas deberán emitirse en el mismo período tributario en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio o en el mismo momento en que ello ocurra, respectivamente. Lo anterior sin perjuicio que la emisión del documento se pueda anticipar.

Considerando lo anterior, para efectos de aplicar lo dispuesto en el artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420, se aplicará el IVA respecto de los servicios cuyo impuesto se devengue a contar del 1° de enero de 2023.

Luego, aquellos servicios cuyo documento se emita hasta el 31 de diciembre de 2022 se gravarán de acuerdo con el N° 2°) del artículo 2° y la letra E del artículo 12, ambos de la LIVA, vigente hasta dicha fecha, mientras que aquellos que sean documentados con posterioridad, quedarán gravados de acuerdo con las nuevas normas, considerando las modificaciones introducidas por la Ley.

Cabe tener presente que, de acuerdo con lo instruido en la Circular N° 39 del 2000, para efectuar rebajas o mayores cobros sobre facturas de ventas y servicios, no afectos o exentos de IVA, pueden emitirse notas de crédito o notas de débito, no correspondiendo que en estos documentos se indique el IVA.

2. REGLA DE EXCEPCIÓN: LICITACIONES O COMPRAS PÚBLICAS DEL ESTADO

VIGENCIA

Con todo, **dichas modificaciones** no se aplicarán respecto de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023.

Al respecto, es pertinente destacar que la ley solo refiere a **“licitaciones” del Estado**, sin limitar su alcance específicamente a los contratos que celebre la administración del Estado en el marco de la Ley N° 19.886, de bases sobre contratos administrativos de suministro y prestación de servicios.

Por otra lado, respecto de la **expresión “Estado”**, se debe tener presente lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 18.575, de Bases Generales de la Administración del Estado, al prescribir que la administración de Estado está constituida por

- ✓ los Ministerios,
- ✓ las Intendencias,
- ✓ las Gobernaciones
- ✓ y los órganos y servicios públicos creados para el cumplimiento de la función administrativa, incluidos la Contraloría General de la República, el Banco Central, las Fuerzas Armadas y las Fuerzas de Orden y Seguridad Pública, los Gobiernos Regionales, las Municipalidades y las empresas públicas creadas por ley.



Charla gratuita

“Normativa Tributaria al 24.11.2022”

Profesora

Carolina Silva Correa

Contador Auditor. Magíster en Dirección y Gestión Tributaria

¡Muchas gracias por su participación!

Carolina Silva Correa

Contador Auditor

Magíster en Dirección y Gestión Tributaria

www.carolinasilvacorrea.cl