



Nueva postura del SII frente a las agencias de negocios:

Nuevos argumentos del SII para mantener el concepto de “agencia de negocios” como hecho gravado de IVA

Sin pretender provocar alarma y preocupación desmedida en las empresas, pero con la intención de reubicar nuevamente el tema en la discusión tributaria contingente, a continuación se presenta el análisis de los últimos oficios emitidos por el SII referente al concepto de “agencia de negocios”, de los cuales se desprende una modificación de criterio, que debe generar una inmediata modificación en el actuar de algunas compañías, tendiente a buscar la sustentación del concepto de prestación no gravada con IVA, evitando así, dentro de lo posible, no tener que llegar a tribunales para esclarecer una situación que en nuestra opinión no merece mantenerse en un área amenazante, ya que claramente la disposiciones legales no dan pié para fundamentar el concepto que el SII sigue pretendiendo introducir, con lo cual obviamente aumenta la recaudación o limita el no gravar con IVA a los servicios que presten las empresas, ya que para dicho organismo corresponde a un hecho gravado.

1. Concepto de agencia de negocio, definido por el SII

Si bien ya hemos anteriormente analizado éste concepto, ello no implica que no existan modificaciones, las cuales han sido introducidas por el SII al dar respuesta a consultas de contribuyentes. Por ello, nos referiremos al último de éstos documentos, publicado en la página web del organismo contralor, que resume los distintos aspectos del concepto, los cuales serán analizados independientemente en el punto siguiente.

El SII, en respuesta a un contribuyente, expresa el N° 2 del Ord. N° 4.845 de 28.10.2004 que:

“El artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. Por otra parte, el artículo 2°, número 2, del citado cuerpo legal, 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”.

Seguidamente, en el mismo oficio, el SII argumenta cuales son las razones para clasificar a “una agencia de negocios”, expresando en el N° 3 que:

“Sobre el particular, cabe señalar en primer lugar que, de conformidad con la doctrina chilena del Derecho Comercial, dentro de la clasificación de los distintos actos de comercio enumerados en el artículo 3° del Código de Comercio, se encuentran aquellos que son realizados por ciertas empresas.

Dentro de estas empresas, cuyos actos u operaciones son considerados por la ley de carácter mercantil, independientemente de cual sea su naturaleza intrínseca, civil o comercial, se encuentran las “agencias de negocios”, señaladas en el numeral séptimo del artículo 3° del Código de Comercio.



Según el criterio sustentado por esta Dirección Nacional, 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, y pudiendo realizar por sí 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.

En el mismo documento, el SII entrega un nuevo antecedente que le sirve de base para sustentar la calificación de agencia de negocios, detallando en el N° 4:

“Además de lo anterior, cabe precisar que para que se esté en presencia de una agencia de negocios mercantil, tanto la doctrina nacional como la extranjera, principalmente la francesa, país donde la institución también tiene un gran desarrollo jurisprudencial, exigen que se trate de una empresa abierta al público, esto es, que ofrezca sus servicios al mercado.

Sobre el particular, el tratadista francés Georges Ripert, ilustra dicho requisito expresando lo siguiente: “Estos comerciantes, dirigiéndose a una clientela, deben tener una instalación física donde el público pueda encontrarlos, es decir, una oficina o escritorio”. (Tratado Elemental de Derecho Comercial, 1954, T. I, pág. 128)”.

Una vez entregado los antecedentes en que se basa su conclusión, el SII menciona dos aspectos básicos que existirían en la situación analizada, en los cuales se dan los argumentos antes detallados, situación que remarcamos, al indicar en el N° 5 del oficio que:

“...del referido contrato, XXXXXX se obliga a prestar una serie de servicios de diversa índole, los cuales tienen como objetivo esencial facilitar a su cliente el desarrollo más eficiente de sus negocios, actividades y servicios propios, encargándose personalmente pero por cuenta de su cliente de administrar una serie de áreas y prestar una serie de servicios que en definitiva permitirán a la Universidad cumplir con sus propios objetivos.

Por otra parte, de la escritura de constitución de la sociedad XXXXXX acompañada a su presentación, se desprende de su artículo cuarto que no obstante haber sido creada con el fin principal de prestar servicios a la YYYYYY, dicha circunstancia no obsta para que pueda hacer una oferta pública de sus servicios a otros potenciales clientes, ya que, por una parte, la enunciación de su objeto social no es taxativa y, por la otra, podrá “Representar a entidades que presten servicios en educación, arte, ciencia o cultura en general y especialmente relacionadas con su objetivo sean públicas o privadas, nacionales o extranjeras”.

*Nota: XXX es la empresa consultante, que presta los servicios;
YYY es una universidad, a la cual XXX presta los servicios.*

Los mismos argumentos anteriores, pero aplicados a una situación distinta, se habían dado en el oficio N°2.329, de 18.05.2004, donde el consultante abiertamente prestaba servicios de distinta índole, indicándolos en la consulta, los que han sido transcritos en el N°1 del mencionado oficio, como:

“...

a) Tesorería y finanzas: comprende recaudar programar y ejecutar pagos, administrar flujos de caja, tomar y liquidar documentos, gestionar boletas de garantía, ingresar y procesar información y emitir reportes periódicos.



b) *Administración: Comprende la preparación y distribución de informes de gestión, la gestión de compras y ventas del giro administrativo y de naves, confección de poderes, ejecución de presupuestos, etc.*

c) *Recursos humanos: Efectuar la selección de personal, organización de actividades internas, capacitación del personal y gestión de remuneraciones.*

d) *Informática: Administrar y mantener los servidores y equipos computacionales, administración de infraestructura de redes, de telefonía etc.*

e) *Contabilidad e impuestos: Aplicación de políticas de contabilización, representación de las sociedades clientes ante autoridades fiscales, aduaneras, cambiarias etc., gestión de la empresa para su control interno, procesos de auditoría y contabilización bancaria.*

f) *Desarrollo e implementación de proyectos: Dar suministro permanente de información comercial, apertura de relaciones comerciales y la implementación en terreno de nuevos proyectos.*

Manifiesta que estos servicios constituyen un todo indivisible que tiene por objetivo facilitarles el desarrollo más eficiente de los negocios a las empresas clientes, pactándose una remuneración única y total por el conjunto de servicios prestados.”

Dado lo anterior y considerando los mismos argumentos expuestos para el primer caso, el SII concluye, en el N° 5 del oficio, que:

“Ahora bien, en consideración a lo señalado por el consultante y en especial a lo dispuesto por el contrato acompañado que pretende suscribir con sus futuros clientes, se concluye que la empresa Inversiones YYYYY Ltda., constituye efectivamente una agencia de negocios, en los términos descritos en los párrafos anteriores, pues es una empresa cuyas prestaciones tienen por finalidad esencial facilitar a los clientes el desarrollo más eficiente de sus negocios, actividades y servicios propios, mediante la prestación de una serie de servicios principalmente de carácter administrativo.”

Comentarios:

Sin pretender dar los argumentos definitivos, ni arrogarnos peso jurídico en el análisis de la doctrina aquí referida, creemos que el análisis que está realizando el organismo fiscalizador es incorrecto, basado en algo muy elemental: Los actos de comercio están claramente definidos y son aquellos que se realizan por comerciantes.

En el caso planteado, una agencia de negocios, es precisamente una organización que hace actos de comercio y nunca puede ser calificada así una empresa que no realiza tales actuaciones, como sería el caso de un prestador de servicios que lo único que hace son actuaciones civiles (asesorías, contabilidad, remuneraciones, etc.), aún cuando éstas sean muchas, para múltiples clientes y tenga un local abierto al mercado, nueva característica de la definición que pretende introducir el SII.

Esta situación, lamentablemente, será resuelta en los tribunales superiores, al igual que lo fue el concepto de “suministro de servicios”, que el SII derivó de lo dispuesto en el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio, que finalmente fue zanjado por los tribunales superiores que manifestaron inequívocamente que tal concepto no existía, sino que en el mencionado numeral se hacía mención a “suministros”, entendiéndose por ello los pertrechos o bienes físicos y nunca asociado a servicios, con lo cual el SII perdió todos los intentos de cobro de IVA respaldados con dicho argumento, aún cuando a la fecha no ha cambiado los criterios, pero no son llevados a la práctica como acción de cobranza.



Por ello, el SII ha insistido en acuñar éste nuevo concepto, deducido a partir de la indefinición de “agencia de negocio” a que hace referencia el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio, que califica dentro de los actos de comercio a:

“Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos.”

En nuestra página web mantendremos información respecto de las acciones que el SII realice para identificar y sostener que las prestaciones de las “agencias de negocios”, como él las ha definido, están afectas a IVA, como también solicitarles compartir cualquier información de acciones legales que los contribuyentes, que soporten estos cobros, hayan efectuado a través de la presentación de reclamos que se tramiten en los tribunales superiores.

2. Recomendaciones y cuidados

Aún cuando consideramos que hay una improcedencia en el concepto de cobro de IVA, que el SII estaría realizando, básicamente las recomendaciones apuntan a dos áreas muy específicas, que deben ser analizadas al momento de realizar una operación que no deseamos que sea gravada con IVA, bajo la nueva calificación de prestación realizada por una “agencia de negocios”:

1. Aspectos formales de la empresa

Qué no tenga como objeto social la prestación de servicios al mercado, sino que sea una prestación absolutamente restringida (exclusivamente a otra empresa o, en menor medida, a empresas del mismo grupo).

2. Aspectos contractuales:

Que la prestación no sea múltiple, sino que se trate de un servicio específico, aún cuando en ella se inserte una serie de prestaciones, dado que se buscará cual es en sí la esencia del servicio contratado.

Si bien es cierto que lo anterior aparece como simple, ello no es tan fácil de cumplir, dado que en la definición del objeto social muchas veces se considera dejar establecido la mayor cantidad de operaciones, con la finalidad de no tener limitaciones en el desarrollo de los negocios de la empresa. Sin embargo, considerando el “teórico y limitado” alcance del concepto que ha desarrollado el SII, para calificar a una empresa como “agencia de negocio”, es necesario realizar un esfuerzo por establecer las restricciones, evitando así, al menos, la calificación en forma directa.

Respecto de los contratos, la recomendación está dirigida a precisar la prestación y no las tareas que ella involucra, lo que a veces se confunde. Para dar algunos ejemplos, podemos decir que una prestación pactada puede ser el servicio de contabilidad, que involucra las tareas de analizar las normas legales y reglamentarias, realizar los asientos contables, procesar la información necesaria para generar los libros de respaldo y los estados financieros de un cliente, pero ello no implica que cobraré por cada acción, sino por la prestación como un todo, con lo cual no existen “múltiples servicios”.

Otros ejemplos de prestaciones que hoy no están gravadas con IVA, pero si se les aplica el concepto de “agencia de negocios” estarían en contingencia con el SII, serían los servicios de cobranza, de recaudación, de desarrollo de software, de administración de edificios, de asesoría integral (legal, contable, laboral), etc. Por ello, es muy importante validar que ocurre en cada empresa, para posteriormente buscar la mejor forma de protegerse ante el nuevo concepto, definido en los pronunciamientos del SII, que para los fiscalizadores es obligatorio cumplir (por ello la advertencia, ya que cualquier prestador de un servicio no gravado hoy podría ser cuestionado si lo llevan a la definición de agencia de negocio, ya que cumple con todos los requisitos, partiendo de la base que para el SII, da lo mismo si la prestación incluye o no un acto de comercio).

Por su parte, el artículo 20°, número 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta incluye, entre otras actividades, a aquellas provenientes del comercio.



3. Conclusión:

Mantenemos nuestra postura inicial de que la agencia de negocios es un concepto comercial, que no está definido en los términos acuñados por el SII, siendo una materia de discusión en tribunales, dado que lo indicado en el N° 7 del artículo 3° del Código de Comercio, se refiere al desarrollo de actividades comerciales y no a servicios de carácter civil, como serían todas las prestaciones indicadas en los contratos existentes y, con mayor razón, en los que existirán.

Sin embargo, creemos que con las modificaciones planteadas en el punto anterior, minimizamos la exposición, existiendo una menor probabilidad que el SII insista en cobrar el IVA, aduciendo sus propios argumentos: servicio único (asesorías) con restricción de clientes, es decir, una empresa no abierta al mercado.



OMAR A. REYES RÍOS

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: 562 270 1000 • www.circuloverde.cl