

SANTIAGO, 13 de Enero de 2023.

ORD. Nº 5 /2023.

**MAT.:** Solicita Información conforme al artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente, contenida en el artículo vigésimo tercero de la Ley 21.210.

**DE: IVÁN DEL RÍO MARTÍNEZ**  
**DEFENSOR NACIONAL DEL CONTRIBUYENTE (S)**

**A: HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA**  
**DIRECTOR DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS**

**I. SERVICIO SOLICITADO**

Con fecha 26 de diciembre de 2022, el Colegio de Contadores de Chile A.G. solicitó formalmente la intervención de esta Defensoría a través de nuestra plataforma web en el marco de los artículos 61 y siguientes de nuestra Ley Orgánica, que regula el servicio de informes sobre problemas que vulneren o pongan en riesgo la aplicación de la ley y los derechos de los contribuyentes. Mediante la solicitud de servicio, se denunció una serie de dificultades en el proceso de implementación de las modificaciones introducidas por la Ley N°21.420 de 2022 a la Ley sobre el Impuesto al Valor Agregado (en adelante e indistintamente “LIVS”), relacionadas con el hecho gravado servicio, modificaciones que entraron en vigencia a contar del 1° de enero de 2023.

De acuerdo con lo señalado por dicha asociación gremial, el Servicio de Impuestos Internos (en adelante e indistintamente “SII”) habría emitido tardíamente la circular interpretativa a las modificaciones antes señaladas y la correspondiente resolución exenta, sin entregar certeza jurídica con respecto a la situación práctica y a los parámetros objetivos con los cuales se fiscalizará posteriormente. Funda su solicitud de servicios, en que el SII, mediante resolución exenta, extendió el plazo de inscripción de las sociedades de profesionales en el registro especial, hasta el 30 de junio de 2023, sin embargo, dicha prórroga sería una solución que no se hace cargo del problema de fondo: la falta de certeza y la lesión grave al principio de reserva legal en materia tributaria. Se concluye que dicho escenario atenta contra los derechos de los contribuyentes, lo cual requiere un involucramiento de esta repartición.

En opinión de dicha asociación gremial, se ven vulnerados, entre otros, los siguientes derechos establecidos en el Código Tributario:

- Art. 8 bis N°13: Tener certeza de que los efectos tributarios de sus actos o contratos son aquellos previstos por la ley, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de fiscalización que corresponda de acuerdo con la ley; y
- Art. 8 bis N°14: Que las actuaciones del Servicio no afecten el normal desarrollo de las operaciones o actividades económicas.

Conforme a los artículos 61 y siguientes de su Ley Orgánica, esta Defensoría tiene facultades para realizar revisiones y estudios destinados a detectar problemas generales del ordenamiento tributario que afecten a grupos o segmentos de contribuyentes, regiones, industrias u otros, vulnerando o poniendo en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes; pudiendo iniciarse de oficio o a petición de cualquier persona o entidad interesada. Este procedimiento tiene un carácter informal, pudiendo realizar todo tipo de actividades de revisión. Asimismo, durante el procedimiento podrá convocar a reuniones o mesas de trabajo destinadas a identificar y discutir los problemas que puedan afectar a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes. A dichas reuniones podrá invitarse a representantes de contribuyentes, académicos, autoridades, universidades, colegios técnicos, asociaciones gremiales, y cualquier otro interesado.

## II. ANTECEDENTES

Con fecha 4 de febrero de 2022 se publicó en el Diario Oficial la Ley N°21.420, que reduce o elimina las exenciones tributarias que indica (en adelante, “la Ley”).

Entre otras materias, dicha Ley modificó la definición del hecho gravado básico “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, así como también el N° 8) de la letra E del artículo 12 del mismo cuerpo legal, y agregó un nuevo N° 20 a la mencionada letra E del artículo 12. 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.

Con fecha 27 de octubre de 2022, el Servicio de Impuestos Internos emitió la Circular N°50 que Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por los números 1 y 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420, a los artículos 2° N° 2°) y 12 letra E de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; y que modifica el segundo párrafo del N° 3 de la letra B del Título II de la Circular N° 21 de 1991, en la forma que indica. Luego, con fecha 30 de noviembre de 2022, dicho servicio emitió la Resolución Exenta N°115 que instruye sobre los procedimientos para el registro de las sociedades de profesionales.

Se hace presente que, entre el 17.08.2022 y el 31.08.2022, la Circular N°50 fue sometida al procedimiento de consulta pública de circulares e instrucciones que interpretan con carácter general normas tributarias o que modifiquen criterios interpretativos previos, recibiendo 74 opiniones y/o propuestas.

En síntesis, la ley 21.420 modificó lo siguiente:

### 1. Nueva definición del hecho gravado básico “servicio”

La Ley N°21.420 modificó, a contar del 1° de enero de 2023, la definición del hecho gravado básico “servicio” contenido en el artículo 2° N°2 de la Ley del IVA, eliminando la exigencia contenida en dicha disposición, que señalaba que solo se encuentran gravados con IVA, los servicios comprendidos dentro de alguna de las actividades de los N°3 y 4 del Artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Así, la nueva definición de servicio quedó definida de la siguiente manera: *“acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración”*.

En consecuencia, la nueva regla general es que todos los servicios, prestados o utilizados en Chile, se encuentran afectos a IVA, salvo que estén expresamente exentos por disposición legal. Por ejemplo, se encuentran gravados con IVA, a contar del 1° de enero de 2023, todos los servicios que el SII había calificado anteriormente, mediante su jurisprudencia administrativa, como actividades del N°5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante e indistintamente “LIR”).

### 2. Exención a las sociedades de profesionales

La misma Ley N°21.420, amplió la exención contenida en el artículo 12 letra E) N°8 de la Ley del IVA, 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.

#### Requisitos:

Conforme a las instrucciones administrativas impartidas por el SII, mediante Circular N°21 de 1991 y Circular N°50 de 2022, para calificar una sociedad como sociedad de profesionales, se deben cumplir los siguientes requisitos:

- i. Debe tratarse de una sociedad de personas.
- ii. Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.

- iii. 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.
- iv. 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.
- v. Las profesiones de los socios deben ser idénticas, similares, afines o complementarias.

#### Tributación frente al impuesto a la renta:

Respecto a la tributación frente al impuesto a la renta, la Circular N°50 señaló que 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, y sus socios deben tributar con el impuesto final que corresponda, de acuerdo con el artículo 43 de la LIR. Sin perjuicio de lo anterior, las sociedades de profesionales también 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.

#### Procedimiento ordinario para el ejercicio de la opción de tributar en primera categoría

Esta opción se puede ejercer 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) o, para sociedades de profesionales que inician actividades, 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.

La opción de declarar las rentas de la sociedad de profesionales de acuerdo con las normas de la primera categoría es irreversible.

Adicionalmente, la Res. Ex. N°115 de 2022 señaló que las sociedades que se transformen para tributar como sociedades de profesionales y que dicha modificación conlleve un cambio de giro de una actividad clasificada en primera categoría de la LIR a otra clasificada en segunda categoría de dicha ley, o una eliminación del giro de la primera categoría para quedar sólo con uno de segunda categoría, requerirá necesariamente un término de giro de la actividad de primera categoría.

#### Procedimiento extraordinario para el registro de las sociedades de profesionales

La Resolución N°115 de 2022 estableció un procedimiento extraordinario por única vez, con el objeto de que las sociedades que iniciaron actividades en la primera categoría, sin haber dado cumplimiento al procedimiento establecido en la Circular N° 21 de 1991 puedan quedar calificadas tributariamente como sociedades de profesionales.

Dicho procedimiento extraordinario, está disponible para los contribuyentes entre el 1° de enero de 2023 y el 30 de junio del mismo año.

Los requisitos para poder acogerse a este procedimiento son los siguientes:

- a) Solo podrán acceder las sociedades de personas, de responsabilidad limitada o colectivas civiles.
- b) Todos sus socios deben ser personas naturales o sociedades de profesionales, no siendo requisito adjuntar los títulos profesionales o no profesionales de cada uno de los socios.
- c) No haber emitido documentos afectos a IVA a contar del 1° de enero de 2022.

#### Documentos tributarios a emitir:

La Circular N°50 concluyó que, de acuerdo con las modificaciones introducidas por la Ley, las sociedades que califiquen como de profesionales pasarán a ser contribuyentes de IVA desde el 1° de enero del año 2023.

Por su parte, la Res. Ex. N°115 instruyó que, a partir del 1° de enero de 2023, las sociedades de profesionales que opten por tributar de acuerdo con las normas de la primera categoría deben



emitir facturas o boletas no afectas o exentas de IVA. Por su parte, aquellas sociedades de profesionales que no opten por tributar en primera categoría deben continuar emitiendo boletas de honorarios electrónicas.

Ahora bien, en el caso de sociedades de profesionales que hubieren optado por tributar en primera categoría y que, a la fecha se encuentren emitiendo boletas de honorarios, podrán continuar emitiendo este tipo de documentos de manera extraordinaria hasta el 30 de junio de 2023.

Contribuyentes que se reorganicen para tributar como sociedad de profesionales:

Finalmente, la Circular N°50 señaló que, 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 4° bis y siguientes del Código Tributario, sin perjuicio que las circunstancias concretas del caso puedan modificar esta afirmación.

3. Exención a los servicios médicos ambulatorios

La Ley 21.420 agregó un nuevo N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, en virtud del cual se encuentran exentas de IVA los servicios, prestaciones y procedimientos de salud que tengan el carácter de ambulatorios. 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 laboratorios, por expresa disposición de la ley, no se encuentran amparados en la presente exención.

De acuerdo con la Circular N°50, el SII entiende que constituyen “prestaciones de salud” todas las prestaciones que se encuentran señaladas en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud.

4. Vigencia de las modificaciones legales

Las modificaciones entraron en vigencia a contar del 1° de enero del año 2023 y, por lo tanto, se aplican a los servicios “prestados” a partir de dicha fecha.

Con todo, dichas modificaciones no se aplican 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.

**III. SOLICITUD DE INFORME**

Atendida las facultades legales de esta Defensoría y la denuncia efectuada por nuestro requirente, el Colegio de Contadores de Chile A.G., es necesario tener mayores antecedentes respecto a los antecedentes y fundamentos que se tuvieron a la vista para la dictación de la Circular N°50 de 2022 y la Res. Ex. 115 del mismo año, con el objeto de verificar si existe en dichas instrucciones, algún criterio que constituya un riesgo en la aplicación de la ley o vulneración de los derechos de los contribuyentes, grupos o segmentos de ellos.

En consecuencia, se solicita a vuestro Servicio que informe sobre las siguientes materias:

**A. Implementación de las modificaciones a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.**

Circular N°50

1. La Circular N°50 de 2022, título II, número 2.2, letras a), b), c), d) y e) establece los requisitos para que una sociedad pueda ser clasificada como “sociedad de profesionales”.

Al respecto, se solicita informar la fecha de salida del régimen en caso de incumplimiento de alguno de los requisitos mencionados en dichas letras. Esto es, a contar del 1° de enero del año del incumplimiento o del año siguiente.

2. La Circular N° 50 de 2022, título II, número 2.3.5 señala que las sociedades que califiquen como de profesionales pasarán a ser contribuyentes de IVA desde el 01 de enero de 2023.

Al respecto, se pide informar para qué efectos serán contribuyentes de IVA, ya que todos sus servicios serán exentos.

3. La Circular N°50 de 2022, capítulo II, número 2.2 letra b), permite que las sociedades de profesionales puedan realizar inversiones ocasionales con el fin de preservar sus flujos de caja y evitar desvalorización, siempre que ello no se trate de una inversión rentística. Al respecto se solicita informar el criterio que se utilizará para efectuar tal distinción.
4. La Circular N°50 de 2022, capítulo II, número 2.2.1 dispone que, las sociedades de profesionales deben desarrollar actividades que importen el ejercicio de profesiones liberales o de cualquiera otra profesión no comprendida en la primera categoría o en el N° 1 del artículo 42 de la LIR, entendiéndose incluidas las siguientes labores:
  - a) Aquellas realizadas por las personas que tengan un título profesional otorgado por alguna universidad del Estado o reconocida por éste, según las normas de cada actividad profesional y;
  - b) Aquellas realizadas por personas que se encuentren en posesión de algún título no profesional, otorgado por alguna entidad que los habilite para desarrollar alguna profesión, técnica u oficio.

A su vez, la Resolución Exenta N°115 de 2022, en su resolutivo N°2, número 2.1 y 2.2 dispone que, en el procedimiento ordinario para el registro de las sociedades de profesionales, dichas sociedades deberán adjuntar, entre otros antecedentes, los títulos profesionales o no profesionales de cada uno de los socios.

En virtud de lo anterior, se solicita informar si una persona que se encuentra en posesión de un título profesional o no profesional otorgado por una universidad o entidad extranjera puede conformar una sociedad de profesionales y si además de adjuntar el título profesional o no profesional, debe adjuntar otro antecedente o documento al momento de solicitar la incorporación de su sociedad al registro de sociedades de profesionales.

Así también, se solicita informar si una sociedad de personas no residente ni domiciliada en Chile, que cumple los requisitos señalados en la Circular N°50 de 2022, puede conformar una sociedad de profesionales.

Por último, se solicita informar si una persona que desarrolla una ocupación lucrativa, de aquellas señaladas en la letra C) del capítulo II de la Circular 21 de 1991, puede conformar una sociedad de profesionales.

5. La Circular N°50 de 2022, capítulo II, número 2.2.1 exige que la sociedad de profesionales que es socia de otra sociedad del mismo tipo debe prestar servicios a los clientes de esta última (al igual que los socios personas naturales de ésta) por intermedio de sus socios y/o colaboradores.

Al respecto se solicita aclarar el criterio para determinar el cumplimiento de esta nueva exigencia.

Así mismo, se solicita aclarar si en el caso de un servicio profesional realizado por el socio y/o colaboradores de la sociedad que es socia de la otra, a los clientes de esta última, se debiese cobrar y, en consecuencia, emitir el correspondiente documento tributario (factura exenta o boleta de honorario) directamente al cliente de esta última o a la sociedad de profesionales donde participa.

6. La Circular N°50 de 2022, capítulo II, número 3.2.1 dispone que se entiende por “prestaciones de salud” aquellas que se encuentran señaladas en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el

sitio web del Fondo Nacional de Salud. En consecuencia, las prestaciones que se encuentre incluidas en dichas nóminas y que tengan el carácter de ambulatoria, gozan de la exención contenida en el N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

Al respecto, se solicita confirmar qué prestaciones de salud no incluidas en dichas nóminas, por ejemplo, prestaciones incluidas en nóminas de aranceles privados, se encontrarán gravadas con IVA conforme la definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS.

#### Resolución N°115

7. El resolutivo 2° de la Res. Ex. 115 de 2022 sólo regula el procedimiento ordinario para el registro de las sociedades de profesionales que opten por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de primera categoría.

En ese contexto, se solicita informar el procedimiento administrativo que deben realizar las sociedades de profesionales que opten por tributar en base a las normas de segunda categoría (formulario que deben completar, antecedentes que deben acompañar, entre otros), sea que ejerzan dicha opción en forma posterior al inicio de actividades o en el inicio de actividades.

8. La Res. Ex. 115 de 2022, dispone en su resolutivo 1° literal (i), letra c), que las sociedades que iniciaron actividades en la primera categoría, sin haber dado cumplimiento al procedimiento establecido en la Circular N°21 de 1991 y que deseen acogerse al procedimiento extraordinario para el registro de las sociedades de profesionales, no deben haber emitido documentos afectos a IVA a contar del 1° de enero de 2022.

Al respecto, se solicita confirmar que un contribuyente de Primera Categoría que emitió documentos afectos a IVA hasta el 31 de diciembre de 2021, pero que no emitió documentos afectos el año 2022, cumpliría el requisito mencionado en el párrafo anterior.

9. La Resolución Exenta N°115 de 2022, en su resolutivo N°1 estableció un procedimiento extraordinario para el registro de sociedades de profesionales, el cual estará disponible para los contribuyentes entre el 1° de enero de 2023 y el 30 de junio del mismo año, a través de la aplicación especial “Registro extraordinario de sociedades de profesionales”, disponible en el sitio web de este Servicio.

El resolutivo N°3 de la misma resolución, dispone que a partir del 1° de enero de 2023, todas las sociedades de profesionales que tributen conforme a las normas de la primera categoría, ya sea que dicha opción la hayan ejercido en el inicio de sus actividades o con posterioridad, deberán emitir facturas o boletas no afectas o exentas de IVA electrónicas, conforme con lo dispuesto en los artículos 52 y 53 de la LIVS y lo instruido en la Resolución Ex. N° 6080 de 1999.

En virtud de lo anterior, se solicita confirmar que la sociedad de profesionales que haya emitido facturas exentas o no afectas a IVA desde el 1° de enero y hasta el 30 de Junio de 2023, pero que no cumplió con el plazo para registrarse e incorporarse al registro de sociedades de profesionales mediante el procedimiento extraordinario o que dicha solicitud de incorporación fue rechazada por el SII, no deberá afectar con IVA los servicios prestados entre el 1° de enero y dicha fecha y en consecuencia tampoco deberá rectificar sus declaraciones mensuales Formulario 29 y pagar la eventual diferencia de impuestos.

10. La Resolución Exenta N°115 de 2022, en su resolutivo N°4 señaló que todo prestador de servicios que no se haya sujetado a alguno de los procedimientos para el registro de las sociedades de profesionales y que por sus actividades de primera categoría se encuentre gravado con IVA a contar del 1° de enero de 2023, será objeto por única vez de las siguientes acciones extraordinarias preventivas y de facilitación por parte del SII:
  - i. Cambio centralizado de las actividades no afectas a IVA, sin que sea necesaria alguna acción por parte del prestador de servicios.
  - ii. Habilitación para la emisión de facturas y boletas afectas, sin la necesidad de solicitar la verificación de actividades vigentes.



Al respecto se solicita confirmar que, con las acciones antes señaladas, los prestadores de servicios han podido emitir facturas y/o boletas afectas a IVA a contar del 01.01.2023 o en caso contrario, informar la fecha en que se realizarán los cambios centralizados o el procedimiento administrativo que, en su caso, debe realizar el contribuyente para emitir la señalada documentación tributaria.

## **B. Implicancias en la Ley sobre Impuesto a la Renta.**

11. Informar si existe un criterio en función del trabajo realizado por los socios, para efecto de determinar el reparto o atribución de las utilidades obtenidas por las sociedades de profesionales, sea que estas se encuentren clasificadas en la primera categoría o segunda categoría.

Así también, se solicita informar sobre la aplicación de la norma sobre retiros y dividendos calificados como desproporcionados y gravados en virtud del N°9 de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y la eventual aplicación de la Norma General Antielusiva en esta misma materia.

12. La Circular N°50 de 2022 señala que, en cualquier caso, las sociedades de profesionales, sea que tributen en primera o segunda categoría, deben 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 con el inciso final del mismo artículo 68.

Al respecto, se solicita confirmar que la forma de llevar la contabilidad completa es mediante la utilización de los libros principales "Diario", "Mayor" e "Inventarios y Balances" o sus equivalentes, timbrados por el Servicio de Impuestos Internos, o en forma electrónica y que esta exigencia opera aun cuando la sociedad de profesionales opte por tributar bajo las normas de la segunda categoría.

Adicionalmente, se solicita confirmar que esta exigencia no aplica para las sociedades de profesionales que opten por tributar en primera categoría y se encuentren acogidas al régimen tributario propyme contenido en el artículo 14 D) de la LIR el cual exime de la obligación de llevar contabilidad completa a aquellos contribuyentes que opten por declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.

13. La Resolución Exenta N°115 de 2022 en su resolutivo N°1 dispone que, aquellos contribuyentes que se incorporen al Registro de las Sociedades de Profesionales mediante el procedimiento extraordinario y que a contar del 1° de enero de 2022 hayan emitido documentos afectos a IVA, deberán seguir el procedimiento establecido en el párrafo 2.3 del resolutivo N°2.

Dicho procedimiento señala que, de acuerdo con lo señalado por la Circular N°17 de 1995, un cambio de giro de una actividad clasificada en primera categoría de la LIR a otra clasificada en segunda categoría de dicha ley, o una eliminación del giro de la primera categoría para quedar sólo con uno de segunda categoría, requerirá necesariamente un término de giro de la actividad de primera categoría.

En este contexto, se solicita confirmar que aquellos contribuyentes que se incorporen al Registro de las Sociedades de Profesionales mediante el procedimiento ordinario establecido para las sociedades de profesionales que ejercen su opción posterior al inicio de actividades, deben realizar el aviso de término de giro y la aplicación del impuesto de término de giro contenido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por aplicación de lo señalado por la Circular N°17 de 1995.

Adicionalmente, se solicita confirmar que, por el contrario, aquellos contribuyentes que se incorporen al Registro de las Sociedades de Profesionales mediante el procedimiento extraordinario y que a contar del 1° de enero de 2022 no hayan emitido documentos afectos a IVA, no procederá que realicen el aviso de término de giro ni la aplicación del impuesto de término de giro contenido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

## **C. Otras materias relacionadas**

14. El inciso segundo del artículo 5° del Decreto Supremo N°55 de 1977 que aprueba el reglamento de la LIVS, dispone: *"No se encuentran gravadas con el impuesto al valor agregado, por tratarse de actividades no comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20° de la Ley sobre Impuesto a la Renta,*

*los servicios que digan relación directa con la actividad agrícola, como, asimismo, las relacionadas con la actividad cooperativa en sus relaciones entre cooperativa y cooperado, en la forma y condiciones que lo determine la Dirección Nacional de Impuestos Internos”.*

Al respecto se solicita aclarar la situación tributaria de los servicios que digan relación directa con la actividad agrícola y la actividad entre cooperativa y cooperados, a la luz de las modificaciones a la LIVA por la ley N°21.420 de 2022.

15. Informar los fundamentos por los cuales no se sometió al procedimiento de “Consulta Pública” (artículo N°6, letra A) N°1 del Código Tributario) la Resolución N°115, a pesar de que trata de instrucciones generales, que contienen interpretaciones que podrían ser consideradas cambios de criterio o nuevos criterios interpretativos por parte del director del SII.
16. Informar las instrucciones vigentes (circulares y resoluciones) que regulan las “sociedades de profesionales”. En particular, se solicita confirmar si la Circular N°14 de 1988 se encuentra vigente.
17. La Circular N°21 de 1991, capítulo III, letra B, número 2, dispone que, en cuanto a la deducción de gastos efectivos, se debe atener a las normas sobre deducción de gastos que la Ley de la Renta contempla para los contribuyentes de la Primera Categoría (Art. 31°), pero sólo en aquella parte que dichas normas sean pertinentes o atinentes a la naturaleza de las actividades de Segunda Categoría y a su régimen tributario. Luego, enumera una serie de gastos que los contribuyentes de la segunda categoría pueden deducir.

Al respecto se solicita confirmar que, en cuanto a la opción de deducir los gastos efectivos en la determinación de la renta líquida imponible de la segunda categoría, se deben aplicar las normas contenidas en el artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y no en la citada letra B) del capítulo III de la Circular N°21 de 1991.

#### IV. RESPUESTA DEL SII

La información solicitada tendrá por objeto la comprensión de los problemas denunciados por nuestro requirente y si corresponde, realizar propuestas de alternativa de solución que, de acuerdo con nuestra Ley Orgánica, debe emitir esta repartición. Según sea el desarrollo y análisis, esta solicitud de información puede ser complementada por otra(s).

Así, una vez recepcionado el presente oficio, el Servicio de Impuestos Internos deberá evacuar el informe referido dentro del plazo de veinte días hábiles, de acuerdo con lo señalado en el artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría, contenido en el artículo vigésimo tercero de la Ley 21.210.

Sin otro particular, saluda atentamente a Ud.,

**IVÁN DEL RÍO MARTÍNEZ**  
**DEFENSOR NACIONAL DEL CONTRIBUYENTE (S)**

RRL/EMY/avp

Distribución:

-SII

-Archivo DEDECON

