



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

TITULO DE LA INVESTIGACION:

Ley de Subcontratación: “Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios (EST) como Hecho Gravado del I.V.A (Impuesto al Valor Agregado)”.

Tesis para optar al Título de “Contador Público Auditor y al Grado de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión”

Autor:

Paola Correa Rozas

Profesor Guía:

Señor: Luis Ponce Cuadra

Valparaíso, Diciembre de 2008



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

TITULO DE LA INVESTIGACION:

Ley de Subcontratación: “Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios como Hecho Gravado del I.V.A (Impuesto al Valor Agregado)”.

Tesis para optar al título de: “Contador Público Auditor y al Grado de Licenciado en Sistemas de Información Financiera y Control de Gestión”

Autor: Paola Alejandra Correa Rozas

Profesor Guía: Señor Luis Ponce Cuadra

Valparaíso, Diciembre de 2008



INDICE

Tema	Página
<u>CAPITULO 1: Ante Proyecto: Ley de Subcontratación:"Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios (EST) como Hecho Gravado del I.V.A. (Impuesto al Valor Agregado).</u>	
Resumen	7
Título I Introducción.....	9
Título II Área temática.....	11
Título III Tema de Investigación.....	16
Título IV Marco teórico.....	17
1.- Fenómeno de Trilateralidad Laboral en la subcontratación.....	17
2.- Subcontratación Laboral.....	19
2.1 <i>Empresa Principal</i>	19
2.2 <i>Empresa Contratista</i>	19
3.- Suministro de Trabajadores.....	20
3.1 <i>El suministro de trabajadores y la triangulación laboral</i>	21
3.2. <i>Requisitos exigibles para que exista una Empresa de Servicios Transitorios (EST)</i>	23
3.3.- <i>Inicio del trámite de inscripción en el Registro de EST</i>	24
3.4.- <i>Costo de inscripción en el Registro de las EST</i>	24
3.5.- <i>Procedimiento para inscribirse en el Registro de Empresas De Servicios Transitorios (EST)</i>	24



Tema	Página
3.6.- <i>Momento en que la Empresa de Servicios Transitorios Encuentran autorizada para funcionar como tal.....</i>	24
3.7.- <i>Garantía que debe constituirse a favor de la Dirección del Trabajo.....</i>	25
3.8 <i>Situaciones que permiten el requerimiento y celebración de contratos con Empresas de Servicios Transitorios (de Suministro de personal) y duración máxima.....</i>	25
3.9.- <i>Casos en que se prohíbe la celebración de contrato de Puesta a disposición de trabajadores de servicios transitorios.....</i>	26
4.- <i>Diferencias entre la subcontratación y el suministro de personal.....</i>	27
Título V.- Planteamiento del Problema.....	28
Título VI.- Objetivos.....	32
Título VII.- Metodología.....	33



Tema	Página
CAPITULO 2: Desarrollo de Tesis: Ley de Subcontratación:”Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios (EST) como Hecho Gravado del I.V.A. (Impuesto al Valor Agregado)	
Título I.- “Impuesto al valor agregado”.....	37
1.- Métodos de determinación.....	37
2.- Características del Impuesto	38
Título II Breve explicación de la estructura de la ley.....	41
Título III Hecho gravado del impuesto al valor agregado.....	42
1.- Hecho gravado básico de Ventas.....	44
1.1.- <i>Definición del concepto de venta contenido en el N° 1 del artículo 2° de la ley.....</i>	44
2.- Requisitos para el nacimiento del Hecho Gravado.....	46
2.1. <i>Convención traslaticia de dominio o de una cuota de dominio.....</i>	47
2.2. <i>Convención relativa a bienes corporales muebles e inmuebles o a derechos reales constituidos sobre ellos.....</i>	48
2.3. <i>Convención a título oneroso.....</i>	49
2.4 <i>Los Bienes corporales muebles o inmuebles deben estar situados en el territorio nacional.....</i>	51
2.5 <i>Carácter de “Vendedor” del que trasfiere los bienes.....</i>	52



Tema	Página
3. - Hecho gravado básico en los servicios.....	54
3.1.- Elementos del Hecho gravado básico de servicio.....	55
3.1.1 - <i>Realización de una acción o prestación a favor de otra Persona.....</i>	55
3.1.2 <i>Percepción de un interés, prima o comisión.....</i>	55
3.1.3 <i>Ejercicio de alguna de las actividades de los números 3 y 4 del artículo número 20 de la ley de la renta.....</i>	58
3.2 Actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20 LIR.....	59
3.3 Actividades comprendidas en el N° 4 del artículo 20 LIR.....	59
3.4 Territorialidad de los servicios.....	60
4.- Actos de Comercio.....	61
Título IV Agencia de Negocios.....	64
1.- Consideraciones Preliminares.....	64
2.- En busca de una definición para “La Agencia de Negocios”.....	65
3.- La Agencia de Negocios en los pronunciamientos del S.I.I.....	69
4.- Análisis de La Agencia de Negocios mercantil.....	70
4.1.- <i>La administración de negocios ajenos.....</i>	72
4.2.- <i>La administración de bienes ajenos.....</i>	73
4.3.- <i>La mediación en la celebración de contratos.....</i>	74
4.4.- <i>La ejecución del acto por empresas.....</i>	75
4.5.- <i>Concepto de Agencia de Negocios.....</i>	77



Tema	Página
4.6.- Elementos constitutivos de la agencia de negocios.....	78
4.7.- El contrato de agencia de negocios.....	78
4.8.- Diferenciación de la agencia de negocios de otras figuras Mercantiles.....	79
Título V El Suministro Mercantil como hecho gravado del Impuesto al Valor Agregado.....	82
1.- Consideraciones preliminares.....	82
2.- Situación doctrinaria y de jurisprudencia del suministro mercantil	83
3.- Análisis del suministro mercantil como hecho gravado del Impuesto al Valor Agregado	87
4.- Concepto y elementos esenciales del suministro afecto a I.V.A.....	91
5.- Análisis de Recurso 4349/1999 - Resolución: 8299.....	93
6.- Comparaciones finales.....	94
Título V Conclusiones.....	98
Título VII Bibliografía.....	100
Título VIII Anexos	
1.- Anexo A Recurso 4349/1999 - Resolución: N° 829.....	102
2.- Anexo B Listado Nacional de Empresas de Servicios Transitorios.....	112



RESUMEN

La Ley 20.123 publicada el día 16 de Octubre de 2006, “Ley de Subcontratación” regula los servicios temporarios realizados por Empresas que hoy se llaman “Empresas de Servicios Transitorios (EST)”, cuya norma laboral se preocupó de normar su creación estableciendo requisitos para su existencia y prestación de servicios, pero esta nueva figura, si bien es una empresa que pertenece al rubro de los “servicios”, no se tiene clara su tributación en cuanto al Impuesto al Valor agregado se trata.

Dentro de los Hechos Gravados que existen en Chile, se encuentran los “Servicios”, que corresponden a aquellas actividades del artículo 20 número 3 y 4 del Impuesto a la Renta. Las EST tienen, como giro prestar un servicio”, por lo cual si se analiza por descarte, no se puede incluir en el número 4, porque no tiene similitud alguna, es decir queda solamente el número 3, pero visto desde el punto de vista de las actividades del comercio, lo que hace que tengamos que estudiarlas, donde en aquellos numerales el que el Servicio a utilizado para asimilar como hecho gravado del I.V.A., es el número 7 del Artículo 3 del Código de Comercio “Empresas de depósito de mercaderías, suministros o provisiones, las agencias de negocios y los martillos”, pero la ley no ha definido ninguna de aquellas, lo que conlleva a diversas interpretaciones, que cada una de las partes involucradas interpreta para sí de la manera más conveniente, situación tal que se agrava aún más toda vez que el ente fiscalizador tributario es juez y parte en este tipo de disputas, me refiero al Servicio de Impuestos Internos, pues aún actúa como Tribunal Tributario.



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

CAPITULO 1

Ante Proyecto: Ley de Subcontratación: "Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios (EST) como Hecho Gravado del I.V.A. (Impuesto Al Valor Agregado)".



TITULO I: INTRODUCCION

La Subcontratación Laboral y el Suministro de trabajadores temporarios es un área de la economía que crece progresivamente en Chile. El motivo de su existencia es resolver y ganar eficiencia en aquellas tareas que no son parte del giro de las empresas (alimentación, aseo, vigilancia) o atender de mejor manera los incrementos inesperados en la demanda por sus bienes y servicios. En nuestro país existe una tendencia a externalizar el trabajo por diversos motivos, como por ejemplo, disminuir costos o aprovechar la experticia o experiencia de los proveedores del servicio.

Es así como la ley N° 20.123 llamada “Ley de Subcontratación” tiene por objeto regular esta figura laboral no tratada casi, por normas anteriores, cuyos vacíos legales, eran aprovechados por Empleadores inescrupulosos. Esto demuestra que el espíritu de la legislación Laboral Chilena, siempre ha sido el resguardo de la seguridad e integridad de los empleados, tanto en el sector privado como público, creando instancias, y entidades fiscalizadoras, que tienen por misión intervenir en las prácticas ante-sindicales, el trabajo infantil, la explotación laboral, discriminación, simulación de actos jurídicos y cualquiera que denigre y malogre los servicios prestados en virtud de un contrato de trabajo.

Por otro lado, La Legislación Nacional, también se ha preocupado, siempre, de resguardar los intereses económicos del Estado, dictando leyes, reglamentos, decretos y reformas con el objetivo de mantener la vigencia de los mismos. Uno de estos mecanismos es el régimen Tributario, que lleva consigo la creación y fiscalización del pago de impuestos, recaudación que permite financiar diversas obras públicas.

En Chile, la estructura tributaria comprende una amplia y extensa gama de tributos, expresión de carácter genérico que a su vez envuelve otras formas específicas de tributación. En efecto, el tributo que recauda mayores ingresos a las arcas fiscales es el



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Impuesto al Valor Agregado (I.V.A), cuya tasa actual es de 19% y que grava las ventas y servicios prestados en Chile.

Por último, si se vinculan ambas analogías, el Legislador, por un lado regula un área nunca antes tratada configurando de manera específica a las Empresas de Servicios Transitorios (EST) y por otro, no deja claro cómo entenderlas en materia Tributaria del Impuesto al Valor Agregado.



TITULO II: AREA TEMATICA

El cambio estructural que ha tenido la forma de producir bienes y prestar servicios en un modelo de "libre mercado" y de "economía abierta", se expresa especialmente en las nuevas formas de "empresa" las que dejan de ser una unidad nítida, apareciendo una compleja maraña de relaciones entre diversas "empresitas" o "súper empresas" que se contratan y subcontratan entre sí externalizando líneas de producción y funciones, las que, no obstante, aparentemente son muchas desde el punto de vista de la propiedad, se concentran en unos cuantos poderosos grupos económicos. Se produce así, en la mayoría de las relaciones laborales, la aparición de "uno o varios terceros", lo que frecuentemente desperfila la figura de "el empleador" tradicional, dificultándose a veces la identificación de las partes de la relación laboral y, por lo tanto, la responsabilidad que les cabe a cada una en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus derechos, por ende, encontrar una definición universal que integre y represente todas las formas que toma la subcontratación en los distintos contextos nacionales y normativos, ha significado una discusión sin arribo a consensos hasta ahora, si bien la reflexión avanza, no está concluida.

La subcontratación ha ido adquiriendo una importancia cada vez más creciente en la organización y funcionamiento de la empresa moderna. El Ministerio del Trabajo resume adecuadamente esta realidad, que ha irrumpido con fuerza en el escenario interno, comentando que en la búsqueda de una mayor competitividad, las empresas, han reorganizado sus procesos productivos y alentado nuevas modalidades de empleo, entre las frecuentes se cuentan el trabajo temporal y la externalización de funciones y tareas, a través de la subcontratación, el suministro de personal y los contratos a honorarios.

Las empresas recurren a estas nuevas formas de empleo por diversos motivos: para responder a fluctuaciones en la demanda por causas estacionales, cíclicas o de otro tipo; optimizar el uso de los recursos, evitando excesos de capacidad o tiempos muertos; mejorar



la calidad de procesos y resultados, cuando carecen de los conocimientos o la tecnología apropiada; reducir costos, si no pueden operar en la escala eficiente o pueden beneficiarse de su mayor tamaño y poder de negociación (obteniendo menores precios y/o traspasando costos y riesgos).

Originalmente la subcontratación estuvo vinculada a actividades “periféricas” de la empresa tales como el aseo, la alimentación y la vigilancia, pero actualmente ha derivado hacia actividades cada vez más sofisticadas, relacionadas con la confección de partes y piezas, control de calidad, diseño industrial, marketing, logística, servicios ambientales, gestión de venta, investigaciones de mercado, desarrollo e implantación de software y otros, configurando una red muy compleja de relaciones contractuales en las empresas. Tal como lo ha advertido La OIT, ésta es una realidad que va creciendo día a día: “Muchas empresas, por su parte, han organizado sus actividades de modo que puedan utilizar a su personal en trabajos cada vez más diversificados y de manera más selectiva, que incluyen el recurso a contratos de diversos tipos, la descentralización de parte de la producción u otra actividad a manos de contratistas o trabajadores independientes, o el recurso a agencias de empleo. El fomento de esas prácticas ha sido estimulado por el rápido desarrollo de la tecnología y de nuevos métodos de gestión de empresas en respuesta a las crecientes exigencias de la competencia”.

Si bien no es un fenómeno nuevo, la subcontratación directa o indirecta de trabajo, constituye hoy una práctica cada vez más extendida en un gran número de países y ramas de actividad. Su creciente difusión está íntimamente relacionada con las impresionantes transformaciones que en los últimos años conoció la organización del trabajo, lo mismo que con los progresos tecnológicos que facilitaron las desagregaciones del proceso productivo en fases de producción relativa o totalmente autónomas, las que pueden ser externalizadas en condiciones que permiten reducir costos y minimizar la mano de obra que la empresa



emplea directamente. Pero también las empresas han recurrido crecientemente a la subcontratación de actividades internas, en un primer momento limitadas a aquellas que no forman parte de lo que se considera como su actividad central o propia a su giro específico (aunque a veces es difícil precisar qué actividad forma parte de aquel giro específico y cuál no), para luego comprender también a otras que difícilmente parecen separables del cometido principal de la empresa.

El uso cada vez más frecuente de la subcontratación ha despertado legítimas inquietudes, tanto a nivel internacional como en nuestro país.

A este respecto, el Ministerio del Trabajo ha advertido lo siguiente: "Como resultado, se han desarrollado modalidades virtuosas de empleo, pero también otras claramente precarias. Las primeras elevan la productividad y competitividad de la economía en su conjunto, contribuyendo a expandir los puestos de trabajo disponibles. Las segundas, en cambio, se asocian a la pérdida de derechos laborales y previsionales, junto con condiciones de trabajo deficitarias en áreas tan centrales como higiene y seguridad, organización y negociación colectiva, capacitación y desarrollo laboral".

El mundo empresarial comparte la idea de adoptar las medidas necesarias para enfrentar aquellas situaciones en que pudiere producirse una suerte de desprotección de los trabajadores, y así lo ha manifestado ante la O.I.T.

"En la 91.ª Reunión de la Conferencia que tuvo lugar en junio de 2003, se llevó a cabo una discusión general sobre el ámbito de la relación de trabajo... Existía un interés común entre los gobiernos, los empleadores y los trabajadores en garantizar que la legislación del trabajo se aplique a quienes sean parte de una relación de trabajo y que la gran variedad de arreglos según los cuales un trabajador puede prestar sus servicios se encauce en un marco jurídico apropiado".



El hecho que una empresa recurra a la subcontratación para labores propias de su actividad sean estas periféricas o principales no debería ser, por lo tanto, motivo de reproche jurídico. Lo que debe ser motivo de preocupación es:

- La simulación de subcontratación; y,
- Las situaciones ambiguas en donde no están claros los derechos del trabajador, en cuanto a las situaciones de simulación y uso de subterfugios para burlar los derechos laborales de los trabajadores, conviene recordar que la legislación laboral chilena se hizo cargo de ello en la reforma del año 2001¹. A su vez, la proposición del Ejecutivo, en Tercer Trámite Constitucional ante el Senado, sobre empresas de servicios temporarios, busca hacerse cargo de las situaciones de ambigüedad inherentes a la “subcontratación de trabajo” (suministro de trabajadores).

El creciente número de empresas pequeñas en esta rama es un indicador de la producción dispersa encargada a contratistas. El punto a dilucidar es el límite entre subcontratación y mera compra de partes y piezas o de servicios que se producen fuera de la empresa principal.

Las acciones de fiscalización, para proteger a los trabajadores, se ven frecuentemente entorpecidas por la superposición de distintas empresas en un mismo recinto físico laboral o ante la existencia de contratos de distinta naturaleza en relaciones de trabajo que presentan idénticas características.

En una economía de gran competencia, en que la legislación laboral se debilita y los organismos fiscalizadores se enfrentan a más y complejas relaciones laborales, sumado a la

¹ Nuevo artículo 478 del Código del Trabajo.



necesidad de estrategias de adaptación de las empresas chilenas frente a las nuevas exigencias de competitividad interna y externa, se ha ido generando la moda, cada vez más seguida entre los empresarios, de externalizar actividades a través de la subcontratación. Ante este nuevo escenario las organizaciones sindicales se han debilitado tanto por la difusa determinación de la empresa, por el desarraigo del trabajador frente a un entorno laboral que se presenta cambiante e inestable, como por el ambiente adverso generado por los empresarios o sus representantes (gerentes o jefes).

Como una manera de regularizar las situaciones expuestas anteriormente, se aprobó La Ley número 20.123, publicada el 16 de Octubre de 2006, que regula los aspectos relacionados con La Subcontratación, aspectos no tratados antes, tales como:

- Definición de “trabajo en régimen de subcontratación”;
- Definición de “Empresa”
- Responsabilidad solidaria y
- Regulación de los Contratos de trabajo de Servicios Transitorios, entre otras materias.

Proporcionando una reglamentación un poco más clara en los ámbitos relacionados a los Contratos de Servicios permanentes y discontinuos entregados por los contratistas, además de establecer qué se entiende por tal, entregando definiciones importantes para efectos tributarios, y dilucidar el pago de impuesto que le corresponde.



TITULO III: TEMA DE INVESTIGACION

La presente tesis se orienta al estudio de los Contratos de Servicios Temporales (suministro de personal) como Hechos gravado del Impuesto al Valor Agregado, bajo el amparo de La Ley de Subcontratación N° 20.123 año 2006 y el Decreto Supremo N° 825 de 1974, como régimen de tributación chileno.



TITULO IV: MARCO TEORICO

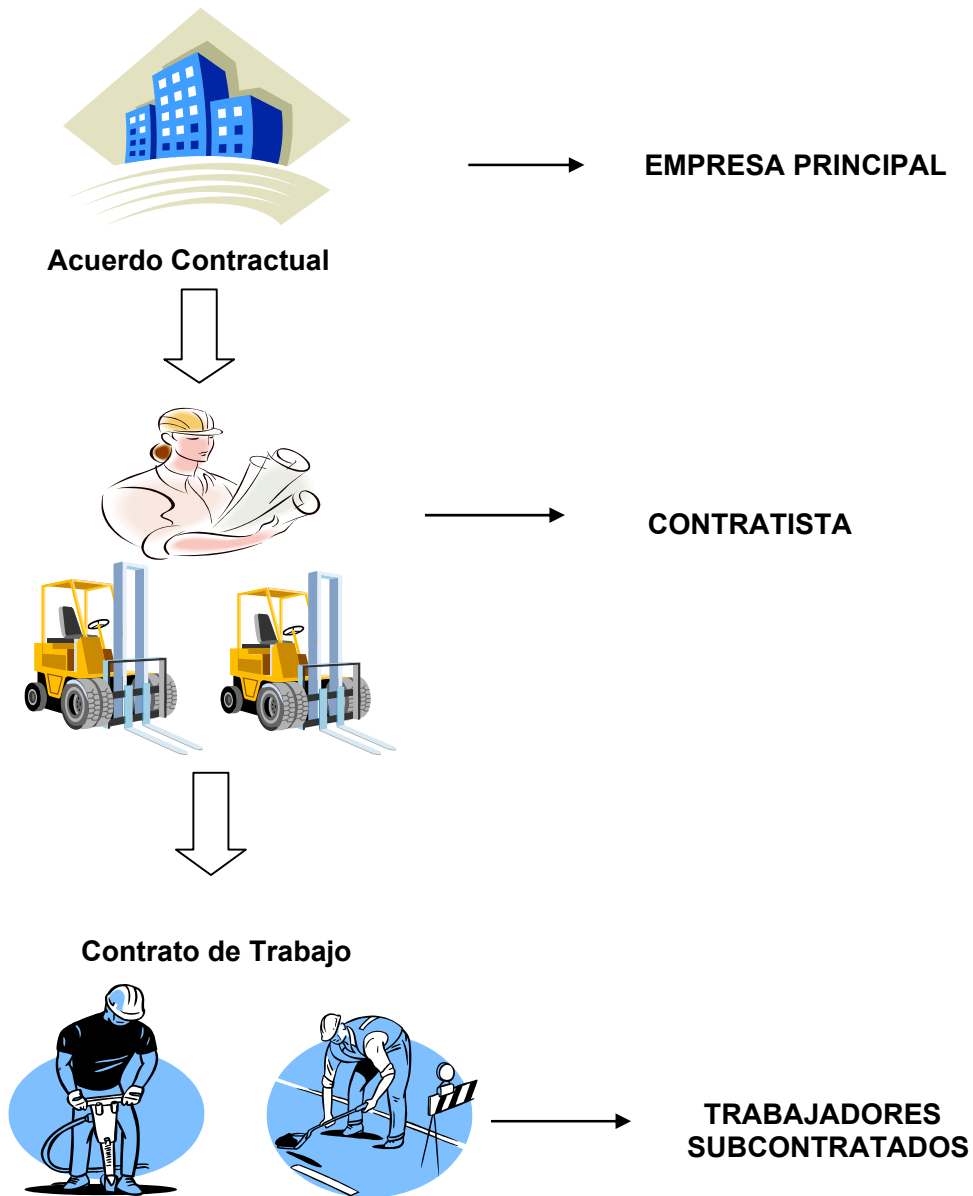
1.- Concepto de Empresa:

Es una organización de producción, constituida por tres elementos que son el capital, el trabajo y la dirección, reunidos en forma organizada para la consecución de sus finalidades primordiales consistentes en la producción de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades de la comunidad y en satisfacer las necesidades de vida de los elementos que la componen y de la empresa misma”.

2.- Fenómeno de Trilateralidad Laboral en la subcontratación.

La Subcontratación o fenómeno de “Trilateralidad Laboral”, se produce cuando la actividad desplazada hacia fuera de la empresa principal es asumida, en principio, por una empresa distinta y ajena, que asume la ejecución de dicha tarea con el uso de sus propios trabajadores, generando una suerte de “triángulo laboral”: La Empresa que externaliza (Empresa Principal), La Empresa que asume la actividad productiva externalizada y los trabajadores de esta última, que prestan servicios en los hechos para ambas.

Esquema explicativo de lo anterior





La Trilateralidad Laboral, puede adoptar, en lo fundamental, dos modalidades: “La Subcontratación laboral y el Suministro de trabajadores”. Durante mucho tiempo se tendió a confundir ambas figuras utilizando la misma expresión de subcontratación, de bienes la primera, de personas la segunda.

2.- Subcontratación Laboral.

En rigor, se refiere a la situación en que una empresa, dueña de una obra o faena, contrata a otra empresa, denominada contratista, mediante un contrato civil o comercial, para que ejecute a su cuenta y riesgo, con sus propios trabajadores, un determinado trabajo o servicio, pudiendo esta última a su turno, contratar a otra empresa, denominada subcontratista, para que lleve a cabo el trabajo o servicios requerido.

De lo anterior nace el concepto de:

2.1 Empresa Principal, que corresponde a aquella que encarga una obra o servicio a un tercero llamado contratista.

2.2 Empresa Contratista: Persona que por contrata ejecuta una obra material o está encargada de un servicio para el Gobierno, para una corporación o para un particular.²

Por último para que se configure un trabajo en régimen de subcontratación, deben concurrir los siguientes requisitos:

- a) La existencia de un acuerdo contractual entre la empresa principal y la contratista o subcontratista cuyo objeto sea una obligación de hacer y de resultado.

² Diccionario de la Lengua Española XXII Edición. Día de consulta: 10 de Julio de 2007.



- b) La empresa contratista o subcontratista debe actuar por su cuenta y riesgo.
- c) Las obras o servicios contratados deben tener carácter permanente, o sea, las obras o los servicios que se ejecutan o prestan no pueden ser discontinuos o esporádicos.
- d) Los servicios u obras contratadas deben ejecutarse o realizarse en la empresa principal.
- e) La empresa principal que encarga la construcción de edificaciones por un precio único prefijado no debe ser una persona natural.
- f) La persona natural contratada laboralmente debe ser dependiente o debe estar a la contratista o subcontratista, según sea el caso.

3.- Suministro de Trabajadores.

En cambio, consiste en que una empresa, cuyo giro corresponda al suministro de trabajadores, pone a disposición de otra empresa, por el pago de un precio determinado y en forma transitoria, los servicios laborales de sus empleados, reteniendo para sí la calidad de empleador.

En Chile, mientras la figura de la subcontratación laboral data de la antigüedad, el caso del suministro de personal era distinto: sólo en los últimos años se presentó como un fenómeno de relevancia para la comunidad jurídica nacional, en directa relación con el momento de moda que vivió la denominada descentralización productiva, y no se encontraba, por lo demás, reconocido en nuestra legislación laboral.

Definir tanto el suministro de trabajadores como la subcontratación no es simple, cuestión que retrata en la gran cantidad de denominaciones que dichas figuras representan, ya que se habla indistintamente de suministro de trabajadores, empleo temporal, servicios



temporarios, subcontratación de trabajo o mano de obra, colocación de personal, servicios eventuales, etc.

Todas estas expresiones no se refieren exactamente a lo mismo, pero todas comparten un cierto aire de familia vinculado a lo que podríamos denominar globalmente como Trilateralidad o triangulación laboral.

3.1 El suministro de trabajadores y la triangulación laboral.

En el suministro de trabajadores un trabajador se obliga ante su empleador a prestar servicios para un tercero, por un período transitorio, en las condiciones y por el tiempo que aquél le señale. Para que nos encontremos en un caso de suministro de trabajadores propiamente tal, y no en un caso de cesión que se considere ilegal, es necesario que concurren ciertas condiciones fundamentales:

1) El suministro de trabajo, tiene como rasgo primario su indisoluble carácter trilateral, esto es, la vinculación jurídica simultánea de tres partes:

a) La Usuaría o Empresa Receptora

Se entiende por usuaria a toda persona natural o jurídica que contrata con una empresa de servicios transitorios, la puesta a disposición de trabajadores para realizar labores o tareas transitorias u ocasionales, cuando concorra alguna de las circunstancias enumeradas en el artículo 183-Ñ del Código del Trabajo.



b) Empresa de Servicios Transitorios (EST) o (Empresa suministradora):

Se entiende por Empresa de Servicios Transitorios (EST) a toda persona jurídica, inscrita en el registro respectivo, que tenga **por objeto social exclusivo** poner a disposición de terceros denominados para estos efectos empresas usuarias, trabajadores para cumplir en estas últimas, tareas de carácter transitorio u ocasional, como asimismo la selección, capacitación y formación de trabajadores, así como otras actividades afines en el ámbito de los recursos humanos.

c) Trabajadores suministrados (Trabajador de servicios transitorios).

Se entiende por trabajador de servicios transitorios a todo aquel que ha convenido un contrato de trabajo con una empresa de servicios transitorios para ser puesto a disposición de una o más usuarias de aquélla.

- 2) Se debe considerar como empleador a la empresa suministradora, y no a la que recibe los servicios de la empresa usuaria, por tanto todas las obligaciones laborales recaen sobre aquella empresa que debe pagar salarios, otorgar feriados, indemnizaciones, etc.

El núcleo fundamental de esta figura típica se encuentra en este rasgo, que la constituye en una verdadera ficción: no se atiende para la determinación del Empleador a quién recibe los servicios y ejerce la potestad de mando, sino a quién ha celebrado el contrato de trabajo temporal en la calidad de tal. Así, en los hechos existe un empleador real, con quien el trabajador trata día a día, pero a quien la ley le da el carácter de tercero responsable



(Empresa Usuaria) y, en el derecho, existe un “empleador virtual” (empresa suministradora), con quien la ley, sin embargo, le reconoce el carácter de parte directa.

- 3) El trabajo a realizar por el trabajador suministrado a la empresa usuaria debe ser eminentemente **transitorio** de lo contrario, esa figura podría devenir en otra figura
- 4) atípica distinta o en la mayoría de los casos, donde no existe esta figura, en el contrato de trabajo común e indefinido.

En rigor, de lo que se trata es que el suministro de personal no sea la forma que las empresas ocupen como forma de contratar normalmente a sus trabajadores, sino una herramienta auxiliar que permita superar necesidades transitorias.

3.2 Requisitos exigibles para que exista una Empresa de Servicios Transitorios (EST).

Los requisitos que debe cumplir una EST para que exista y pueda funcionar legalmente son:

- Objeto exclusivo.
- Estar inscrita en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST),
- No podrán ser matrices, filiales, coligadas ni tener interés directo o indirecto, participación o relación societaria de ningún tipo, con empresas usuarias que contraten sus servicios.
- Constitución de una garantía permanente a nombre de la Dirección del Trabajo de UF 250, aumentada en UF1 por cada trabajador contratado por sobre 100; UF 0.7 por cada trabajador sobre 150, y UF 0.3 por cada trabajador sobre 200.



3.3 Inicio del trámite de inscripción en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST)

El trámite de inscripción se puede comenzar a realizar a partir del lunes 15 de enero de 2007.

3.4 Costo de inscripción en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST)

La inscripción en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST) es sin costo.

3.5 Procedimiento para inscribirse en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST).

La inscripción en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST) debe efectuarse a través de un formulario especial denominado Formulario Solicitud de Inscripción en Registro EST, e ingresarse en la Inspección del Trabajo en cuya jurisdicción se encuentre ubicado el domicilio de la casa matriz. A la solicitud deberán acompañarse la siguiente documentación, autenticada ante ministro de fe si se tratan de copias o fotocopias:

- Escritura Pública de Constitución
- Rol Único Tributario de la EST;
- Certificado de representación o administración y copia de Inscripción de sociedad y sus modificaciones si las hubiere, otorgado por el Conservador respectivo, y
- Rol Único Tributario del o los representantes legales.

3.6 Momento en que La Empresa de Servicios Transitorios (EST) se encuentra autorizada para funcionar como tal.

Una vez comprobada la conformidad de la inscripción en el Registro de Empresas de Servicios Transitorios (EST) y de la constitución de la garantía la EST estará habilitada para



funcionar como tal, hecho que se materializa a través de la certificación de garantía constituida conforme a la ley.

3.7 Garantía que debe constituirse a favor de La Dirección del Trabajo.

Constituir una garantía a favor de La Dirección del Trabajo es uno de los requisitos esenciales para que pueda funcionar una EST. Esta garantía está destinada preferentemente para responder, en primer lugar, de las obligaciones legales y contractuales de la empresa con sus trabajadores transitorios, devengadas con motivo de los servicios prestados por éstos en las empresas usuarias, como remuneraciones, cotizaciones de previsión, indemnizaciones no controvertidas y cualquier otro beneficio que se adeude al trabajador y que conste fehacientemente y, en segundo término, y luego de la preferencia anterior, de las multas que se le apliquen por infracción a las normas del Código del Trabajo.

La garantía, que no puede tener un plazo de vencimiento inferior a 120 días, debe constituirse a través de una boleta de garantía u otro instrumento de similar liquidez, a nombre de La Dirección del Trabajo, la que debe quedar en custodia en el Banco Estado, Institución que se adjudicó el servicio de custodia. Una vez constituida la garantía la referida Institución financiera certificará tal circunstancia, lo que deberá ser acreditado a la Inspección del Trabajo donde se encuentre inscrita la E.S.T. (.)

3.8 Situaciones que permiten el requerimiento y celebración de contratos con Empresas de Servicios Transitorios (de suministro de personal) y duración máxima.

- **Suspensión del contrato de trabajo** o de la obligación de prestar servicios, según corresponda, de uno o más trabajadores por licencias médicas, descanso de maternidad o feriado. Plazo: Mientras dure la ausencia del trabajador.



- **Eventos extraordinarios**, tales como la organización de congresos, conferencias, ferias, exposiciones. Plazo: 90 días.
- **Proyectos nuevos y específicos de la usuaria**, tales como la construcción de nuevas instalaciones, la ampliación de las ya existentes o expansión a nuevos mercados. Plazo: 180 días.
- **Período de inicio de actividades en empresas nuevas**. Plazo: 180 días.
- **Aumentos ocasionales**, sean o no periódicos, o extraordinarios de actividad en una determinada sección, faena o establecimiento de la usuaria. Plazo: 90 días.
- **Trabajos urgentes**, precisos e impostergables que requieran una ejecución inmediata, tales como reparaciones en las instalaciones y servicios de la usuaria. Plazo: Sin plazo específico.

3.9 Casos en que se prohíbe la celebración de contrato de puesta a disposición de trabajadores de servicios transitorios.

- Para realizar tareas en las cuales se tenga la facultad de representar a la usuaria, tales como los gerentes, subgerentes, agentes o apoderados.
- Para reemplazar a trabajadores que han declarado la huelga en el respectivo proceso de negociación colectiva.
- Para ceder trabajadores a otras empresas de servicios transitorios.



4.- Diferencias entre la subcontratación y el suministro de personal.

En lo conceptual es posible advertir las siguientes diferencias:

Subcontratación	Suministro de personal
<p>A) La potestad de mando es ejercida efectivamente por la empresa Contratista o subcontratista.</p> <p>B) El contrato civil o comercial entre la empresa principal y la empresa contratista o subcontratista es la ejecución de una obra o la prestación de un servicio para el cumplimiento de una etapa productiva.</p> <p>C) Aquí puede importar tanto una relación triangular de trabajo (empresa principal-empresa contratista-trabajadores) como cuadrangular de trabajo (empresa subcontratista)</p>	<p>A) Dicho poder es ejercido por la Empresa usuaria del suministro.</p> <p>B) La relación entre la Empresa usuaria y la empresa suministradora sólo tiene por objeto el suministro de trabajadores.</p> <p>C) La relación sólo puede dar lugar a una forma triangular de relación laboral (empresa suministradora-empresa usuaria- trabajadores)</p>



TITULO V: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Art. 183 A Código del Trabajo, señala:

“Es trabajo en régimen de subcontratación, aquél realizado en virtud de un contrato de trabajo por un trabajador para un Empleador denominado Contratista o subcontratista, que en razón de un acuerdo contractual, se encarga de ejecutar obras o servicios, por su cuenta y riesgo y con trabajadores bajo su dependencia, para una tercera persona natural o jurídica dueña de la obra, empresa o faena, denominada la empresa principal, en la que se desarrollan los servicios o ejecutan las obras contratadas. (No necesariamente en el domicilio de la empresa principal).

De acuerdo al tenor de la norma que define el contrato, los empleadores pueden realizar o ejecutar “obras o servicios”, entonces cabe la pregunta ¿Qué es una obra? ¿Qué es un servicio?, *Por "servicio", se entiende, 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 números 3 y 4 del artículo 20 de La Ley sobre Impuesto a La Renta.*

Según lo expuesto, se puede concluir que en la medida que los servicios u obras que se ejecuten para las terceras personas provengan de las actividades mencionadas anteriormente, se gravarán con Impuesto al Valor Agregado. En los demás casos no se gravan con dicho impuesto.

Continuando con lo anterior, cabe destacar el inciso final del **Artículo 183 A del Código del Trabajo**, el cual dice: *...“Con todo, no quedarán sujetos a las normas de este Párrafo las obras o los servicios que se ejecutan o prestan de manera discontinua o esporádica”.*



A mayor profundidad, cabe señalar que de acuerdo al Diccionario de la Real Academia de La Lengua Española la expresión habitual significa "Que se hace, padece o posee con continuidad o por hábito", y, a su vez, hábito, aparece definido como "Modo especial de proceder o conducirse, adquirido por la repetición de actos iguales o semejantes u originado por tendencias instintivas."

Por consiguiente, acorde a todo lo ya expresado, posible es convenir que estaremos en presencia de trabajo en régimen de subcontratación cuando las obras o servicios que deban ejecutar y / o prestar los respectivos trabajadores sean realizadas en forma permanente o habitual para la empresa principal, entendiéndose que revisten tales características aquellas cuyo desarrollo implica permanencia, habitualidad, periodicidad o alguna secuencia en el tiempo, esto es, que no se realicen o respondan a necesidades específicas, extraordinarias u ocasionales.

Así, a vía de ejemplo, quedarían regidos por las normas que regulan el trabajo en régimen de subcontratación, los trabajadores de una empresa de aseo o seguridad que, en forma diaria o regular, realizan labores o servicios del rubro para la empresa principal, en virtud de un acuerdo celebrado entre ambas empresas, siempre que se cumplan los demás requisitos que al efecto exige la ley.

Por el contrario, quedarían excluidas de la aplicación de la señalada normativa las actividades de reparación de maquinaria, soporte técnico, aseo industrial u otras que se realizan en forma ocasional y extraordinaria cuya duración queda determinada por la prestación del servicio específico contratado.

No hay que olvidar que la ley también menciona el concepto de "Empresas Transitorias" como toda persona jurídica, inscrita en el registro respectivo, que tenga por objeto social exclusivo poner a disposición de terceros denominados para estos efectos empresas usuarias, trabajadores para cumplir en estas últimas, tareas de carácter transitorio u



Ocasional, como asimismo la selección, capacitación y formación de trabajadores, así como otras actividades afines en el ámbito de los recursos humanos.

Según lo anterior, **¿están afectos a IVA?**, para responder a esta pregunta habría que recordar lo que menciona el **artículo 2 de La Ley de I.V.A.**, por otro lado, **¿Qué ha dicho el SII?**, éste se ha mencionado en los siguientes documentos:

- **Oficio 3281, de 1999**
- **Oficio 39, de 1999**
- **Oficio 955, de 1998**

En donde ha mencionado que el suministro de mano de obra estaba gravado con IVA, PERO...

¿Qué ha dicho la Justicia?

Sentencia de La Corte Suprema de 17.06.1999 (causa rol 4.046-98), en el recurso se afirma que el contrato de que se trata, sería de aquellos a que se refiere el número 7 del artículo 3º del Código de Comercio, pretendiendo que la contribuyente llevaría a cabo un suministro de servicios.

Sin embargo, a dicha interpretación se pueden formular varios y serios reparos. En primer lugar, esa norma se refiere a empresas y sabemos que el término empresa es sinónimo de sociedad o compañía y ésta por definición, comprende a dos o más personas. En la especie, la contribuyente contrató a título de persona natural y la propia legislación tributaria traída a colación por el recurrente lo permite, pues hace una clara distinción entre las personas naturales y las jurídicas. Por lo tanto, ya desde éste ángulo resultaría difícil aceptar la postura del recurrente. Pero lo más grave es que por el contexto en que se ubica el término



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

suministro se refiere indudablemente al de mercaderías y provisiones, lo que está lejos de constituir el encargo contenido en la cláusula primera del mandato. En consecuencia, la ley se encargó de hablar de empresas con giro exclusivo de poner a disposición de terceros a trabajadores y no usó el término “suministrar personal”.

*Al tenor de lo expuesto en los párrafos anteriores el problema a estudiar es: **Según las leyes Chilenas: “no está claro si es correcto o no que constituyan Hecho Gravado del Impuesto al Valor Agregado, en la actualidad, los Contratos de Servicios Transitorios efectuados en el Territorio Nacional por una EST y un tercero”.***



TITULO VI: OBJETIVOS

Objetivo General

- Determinar si constituyen Hecho Gravado para el DL. N° 825/1974, los Contratos de Empresas de Servicios Transitorios.

Objetivos Específicos

- Analizar si existe un vacío en La Ley de Impuesto al Valor Agregado en esta materia.
- Verificar si existe una contraposición en la interpretación de la legislación vigente por parte del Servicio, y lo que quiso decir realmente el legislador.



TITULO VII: METODOLOGIA

1.- Explorar y recolectar todo el conjunto de fuentes que pueden resultar de utilidad.

La mejor manera de tener un panorama completo respecto de las publicaciones existentes es acudir a bibliotecas y centros de documentación. Una alternativa complementaria es consultar a expertos y especialistas que pueden tener conocimiento del material existente.

1.1.- Un análisis exhaustivo de La Ley de Impuesto al Valor Agregado, en el tema que contempla los Hechos gravados de éste.

1.2.- Verificar la tributación, que efectúan las empresas contratistas que ejecutan servicios transitorios y contrastarla con situaciones reales.

1.3.- Revisar los pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos sobre el tema, y así mediante jurisprudencia, averiguar cuál es su postura.

1.4.- Analizar los fallos de La Corte Suprema, puesto que el Tribunal tributario, es parcial y dependiente, es necesario revisar su jurisprudencia, producto de que es un tercero independiente en los hechos a tratar.

2.- Recolección de datos. Mediante ficha y otros procedimientos similares. De cada fuente se extraerán los aspectos concretos que parezcan relevantes para la investigación.

3.- Elaboración de un esquema de exposición del informe final. Según este esquema, se ordenarán las fichas de datos.



4.- Conclusiones y redacción de la tesis. Se reelaborarán los puntos de vista respecto a cada parte del estudio, teniendo especial cuidado en esclarecer la problemática que previamente se había planteado en la fase inicial de la investigación.



METODOLOGIA

Actividad	Fecha
<p><u>1.- Explorar y recolectar todo el conjunto de fuentes que pueden resultar de utilidad</u></p> <p>1.1.- Un análisis exhaustivo de La Ley de Impuesto al Valor Agregado, en el tema que contempla los Hechos gravados de éste.</p> <p>1.2.- Verificar la tributación, que efectúan las empresas contratistas que ejecutan servicios transitorios y contrastarla con situaciones reales.</p> <p>1.3.- Revisar los pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos sobre el tema, y así mediante jurisprudencia, averiguar cuál es su postura.</p> <p>1.4.- Analizar los fallos de La Corte Suprema, puesto que el Tribunal tributario, es parcial y dependiente, es necesario revisar su jurisprudencia, producto de que es un tercero independiente en los hechos a tratar.</p> <p><u>2.- Recolección de datos.</u></p> <p><u>3.- Elaboración de un esquema de exposición del informe final</u></p> <p><u>4.- Conclusiones y redacción de la tesis</u></p>	<p>01 al 16 de Marzo</p> <p>17 al 31 de Marzo</p> <p>01 al 14 de Abril</p> <p>15 al 30 de Abril</p> <p>01 al 19 de Mayo</p> <p>20 al 26 de Mayo</p> <p>26 de Mayo 15 de Junio</p>



CAPITULO 2:

Desarrollo de Tesis: Ley de Subcontratación: "Sus Implicancias en los Contratos de las Empresas de Servicios Transitorios (EST) como Hecho Gravado del I.V.A. (Impuesto Al Valor Agregado)".



Título I: “Impuesto al Valor Agregado”

El Impuesto al valor agregado, es un Impuesto que grava las ventas y servicios en Chile. A este mismo, se le puede dar un concepto tanto económico como tributario.

1.- Métodos de determinación

El I.V.A, se puede determinar de acuerdo a diferentes métodos, a saber:

a) Método de sustracción sobre base financiera.

Conceptualmente el impuesto al valor agregado tiene como objetivo exclusivamente el valor que añade al precio de venta de un determinado bien o servicio cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de producción, distribución y comercialización de un bien.

De esta manera se busca evitar la aplicación de impuesto sobre impuesto, que es una de las características de aquellos tributos a las ventas que se aplican en todas y cada una de las etapas que van del productor al consumidor, generando el efecto conocido comúnmente con el nombre de “cascada”.

Para determinar el valor que agrega cada uno de los que intervienen en la producción y circulación de un producto se puede recurrir a dos métodos:

1. **“Método de sustracción”**: consistente en cuantificar la diferencia entre las ventas y las compras realizadas por cada una de las empresas involucradas en el proceso de producción y distribución;



2. **“Método de adición”**: en virtud del cual debe procederse a sumar todos los factores que agregó La Empresa en la etapa que a ella le correspondió intervenir (materias primas, mano de obra, gastos generales, utilidad, etc.).

En Chile se optó por el **“Método de sustracción”** en razón de su mayor simplicidad y más fácil administración. Su elección implica no gravar propiamente el “valor agregado” sino el “precio de venta de los bienes o servicios” evitando, eso sí, la “piramidación” o el efecto “cascada” ya descrito.

Ahora bien, el “Método de sustracción”, se puede determinar, a su vez, sobre dos bases diferentes:

1. Determinación sobre **“base efectiva o real”**: consiste en calcular la diferencia entre la producción del período respectivo y el valor de los insumos incorporados en ella;
2. Determinación sobre **“base financiera”**: en la cual el valor agregado se establece por la diferencia entre las ventas y las compras efectuadas en un mismo período.

En Chile se escogió la determinación del valor agregado sobre **“base financiera”** que representa las siguientes ventajas:

- Fácil manejo administrativo, ya que no requiere de controles de inventarios permanentes necesarios para valorizar los elementos que intervienen en el método de “base efectiva o real”;
- Cumple una función de autocontrol de la evasión al crear una oposición de intereses entre compradores y vendedores. En efecto, estos últimos se ven obligados a exigir la documentación que acredita sus compras, ya que el



Impuesto recargado en tales documentos lo rebajan del impuesto que les corresponde pagar por sus ventas.

Finalmente, para determinar el impuesto a pagar se presentan también dos alternativas:

b) Sistema de “base contra base”.

La tasa del impuesto se aplica a la diferencia entre las ventas y compras del período.

c) Sistema de “impuesto contra impuesto”.

El impuesto a pagar se determina por la diferencia entre el impuesto recargado en las ventas de un período (**Débito fiscal**) y el impuesto soportado por la empresa en sus adquisiciones del mismo período (crédito fiscal).

En Chile se eligió el sistema de **“impuesto contra impuesto”**, entre otras, por las siguientes razones:

- Permite conocer el monto exacto del IVA pagado por las compras, lo cual resulta esencial para el caso de las exportaciones en las cuales el Fisco devuelve el impuesto pagado en el país.
- Asegura el aprovechamiento óptimo de la oposición de intereses ya señalada anteriormente, por cuanto el comprador en su propio interés debe exigir la respectiva factura de sus proveedores como único medio de recuperar el IVA que ha sido recargado.



2.- CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO.

- Indirecto
- De traslación y recargo
- Plurifásico o por etapas
- No acumulativo
- De destino fiscal



TITULO II BREVE EXPLICACION DE LA ESTRUCTURA DE LA LEY.

La ley sobre Impuestos a las ventas y servicios contempla dentro de sí la aplicación de tributos bajo dos modalidades absolutamente distintas entre ellas:

- a) En su título II dispone la aplicación de un “Impuesto al Valor agregado”,
- b) En su título III establece “Impuestos especiales a las ventas y servicios”,

El “Impuesto al valor agregado” contenido en su Título II es el que responde cabalmente a la explicación doctrinaria, conceptual y técnica planteada en los párrafos precedentes y en función del cual están básicamente orientados el *Título I “Normas generales”* y el *Título IV “Administración del Impuesto”*. Este tributo es, por lo demás, el objetivo central de esta obra.

Los “Impuestos especiales a las ventas y servicios” contemplados en el título III, no se insertan dentro de la mecánica general de aplicación de un tributo, no están presentes las normas que caracterizan e identifican al IVA, sino que deben ceñirse a las normas particulares que específicamente se consultan para cada uno de ellos.

Los impuestos especiales del Título III constituyen gravámenes selectivos de consumo, que en ciertos casos persiguen discriminar respecto de bienes menos necesarios o calificados de suntuarios. Algunos de estos tributos se aplican además del IVA establecido en el Título II y otros tienen el carácter de un impuesto único.



TITULO III HECHO GRAVADO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Conceptualmente el “hecho gravado” corresponde al acto jurídico que permite el nacimiento de una obligación tributaria. En otras palabras, es el hecho o conjunto de hechos al cual el legislador vincula el **nacimiento de la obligación** jurídica de pagar determinado tributo.

Específicamente en el caso del IVA el “hecho gravado” se encuentra establecido en el artículo 8° de la ley, cuando expresa que el mencionado tributo afecta a:

- Las ventas y servicios, según la definición que de tales conceptos da el artículo 2° de la ley, y
- Otras convenciones que se consideran también como ventas o servicios, según corresponda, enumeradas expresamente en las letras a) a la m) del artículo 8° de la ley.

Como se puede observar, dentro del hecho gravado por el IVA pueden distinguirse dos grandes grupos que para fines de estas explicaciones lo llamaré:

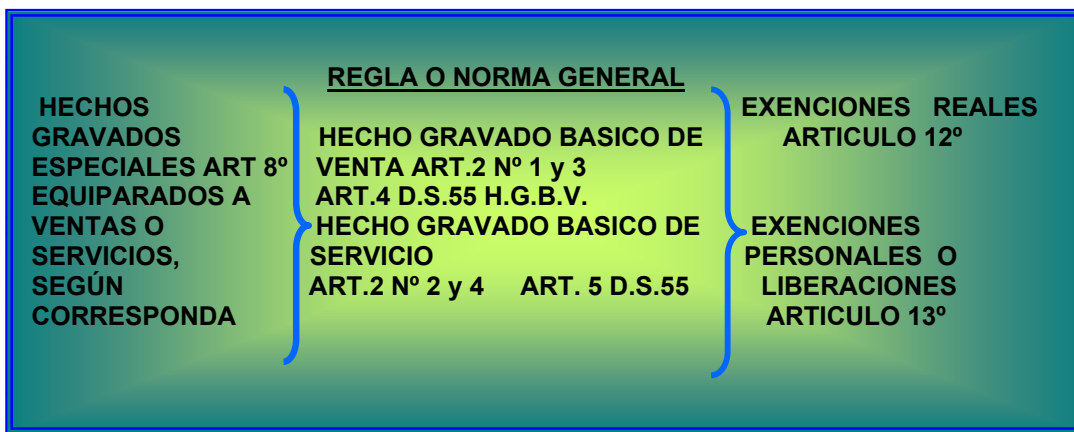
- Hechos gravados **básicos** en las ventas y servicios, y
- Hechos gravados **especiales** en operaciones que se consideran o asemejan ventas o servicios.



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

En consideración a las distintas normas que contempla la ley para las ventas y para los servicios, los dos grandes grupos recién indicados pueden cada uno de ellos, a su vez, subdividirse en dos:

- Hecho gravado **básico** en las ventas;
- Hecho gravado **básico** en los servicios.
- Hechos gravados **especiales** en los servicios, y
- Hechos gravados **especiales** en las ventas.





1.- Hecho gravado básico en las Ventas

El Hecho gravado básico en las ventas queda determinado por la aplicación armónica de las disposiciones siguientes:

1.1 Definición del concepto de venta contenido en el N° 1 del artículo 2° de la ley.

Tal precepto indica que se entenderá:

Por "**venta**", toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a **título oneroso** el dominio de bienes corporales **muebles**, bienes corporales inmuebles de **propiedad de una empresa constructora** construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, de una **cuota de dominio** sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta.

- **Territorialidad** del impuesto delimitada en el artículo 4° de la ley. Según esta disposición están gravadas las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles **ubicados en el territorio nacional** independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva.
- Calidad de "vendedor" que debe tener la persona que realiza una venta. En efecto de conformidad con lo dispuesto por el artículo 10 de la ley, el I.V.A. afecta al vendedor que celebre una convención que la ley defina o equipare a venta. A su vez el N° 3 del artículo 2° señala que debe entenderse:



Por “**vendedor**” cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dediquen en forma **habitual** a la venta de bienes corporales muebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Así mismo se considerará “**vendedor**” la empresa constructora, entendiéndose por tal a cualquier persona natural o jurídica, incluyéndose las comunidades y las sociedades de hecho, que se dediquen en forma **habitual** a la venta de bienes corporales inmuebles de su propiedad, construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella.

Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.

Se considera también “**vendedor**” al productor, fabricante, o empresa constructora que venda **materias primas o insumos**, que por cualquier causa, no utilice en sus procesos productivos.

Del análisis de estas disposiciones puede concluirse que el nacimiento del **hecho gravado básico en ventas** se produce sólo cuando concurren copulativamente los siguientes **cinco requisitos**:

- a) Debe celebrarse una convención, acto o contrato que sirva para **transferir el dominio o una cuota de él**, o que conduzca al mismo fin;
- b) La convención, debe recaer sobre **bienes corporales muebles** o sobre derechos reales constituidos sobre ellos, o sobre **inmuebles** de empresas constructoras;
- c) La convención debe ser a **título oneroso**.
- d) Los bienes corporales muebles e inmuebles deben estar **ubicados en el territorio nacional**;



- e) La transferencia debe ser realizada por una persona que tenga la calidad de “**vendedor**”.

La ausencia de uno o más de estos elementos determina la no aplicación del I.V.A. por cuanto no se estaría configurando el “hecho gravado”.

En los párrafos siguientes se analizan en forma separada cada uno de los requisitos de cuya concurrencia depende el nacimiento del **hecho gravado básico en las ventas**.

2.- Requisitos para el nacimiento del Hecho Gravado

2.1 Convención traslativa de dominio o de una cuota de dominio

En este primer requisito, el hecho gravado proviene de la definición de “venta” contenida en la ley, según la cual es toda convención, acto o contrato, independientemente del nombre que le den las partes, que se sirva para **transferir el dominio** o de una cuota de dominio, o que conduzca al mismo fin.

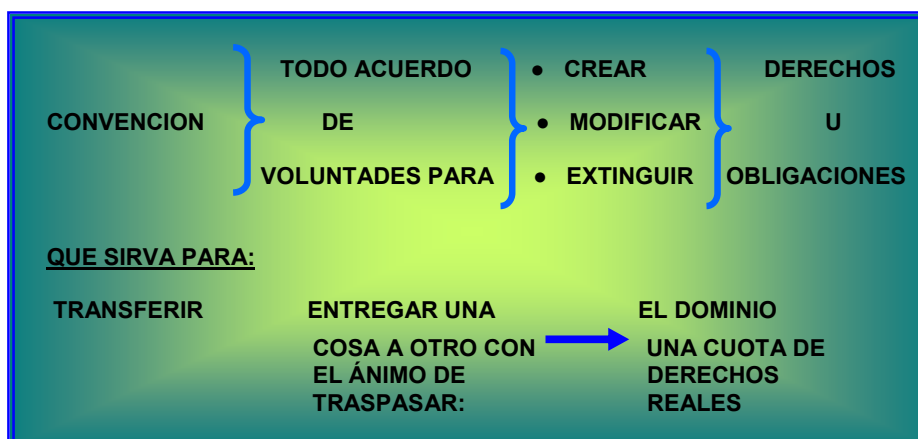
Antes de continuar con el tema detallo algunos conceptos:

- a. **Tradicción:** Es un modo de adquirir el dominio de las cosas y consiste en la entrega que el dueño hace de ellas a otro, habiendo por una parte la facultad e intención de transferir el dominio de la cosa, y por la otra, la capacidad e intención de adquirirlo.
- b. **Tradente:** Es la persona que por la tradición transfiere el dominio de la cosa, entregada por él o a su nombre.

- c. **Convención:** Es todo acuerdo de voluntades destinado a crear, modificar o extinguir derechos y obligaciones.
- d. **Contrato:** Es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer una cosa. Cada parte puede ser una o muchas personas. Pueden clasificarse en: Reales, solemnes y consensuales.

Es meritorio destacar que en el ART. 1443 del código civil dice que el contrato es Real cuando, para que sea perfecto es necesaria la tradición de la cosas a que se refiere; Es Solemne, cuando está sujeto a la observancia de ciertas formalidades especiales, de manera que sin ellas no produce ningún efecto civil; y es Consensual cuando se perfecciona por el solo consentimiento de las partes contratantes.

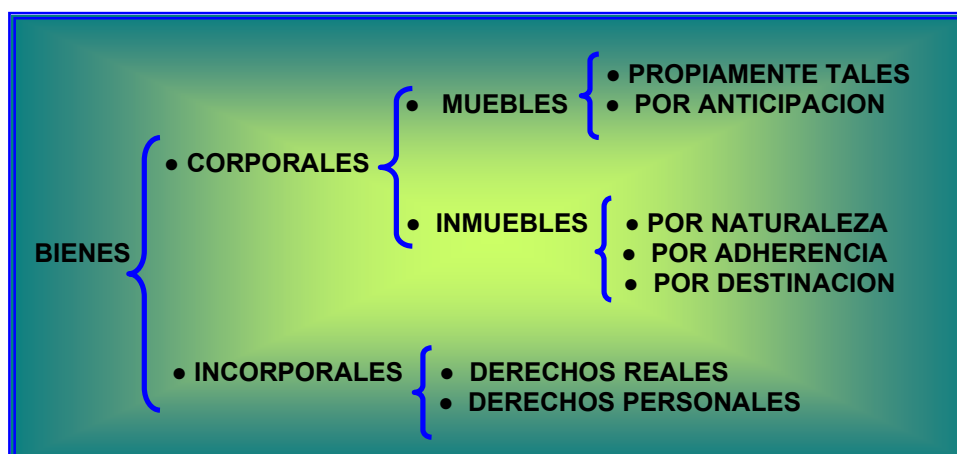
- e. **Dominio:** Es el derecho real en una cosa corporal, para gozar y disponer de ella arbitrariamente, no siendo contra ley o contra derecho ajeno. Se llama también “propiedad”.



2.2 Convención relativa a bienes corporales muebles e inmuebles o a derechos reales constituidos sobre ellos.

El segundo de los requisitos del hecho gravado básico en las ventas es que el título traslativo de dominio recaiga sobre:

- a. Bienes corporales muebles o inmuebles de propiedad de empresas constructoras construidos total o parcialmente por ellas, o
- b. Sobre derechos reales constituidos sobre tales bienes corporales.





2.3 Convención a título oneroso

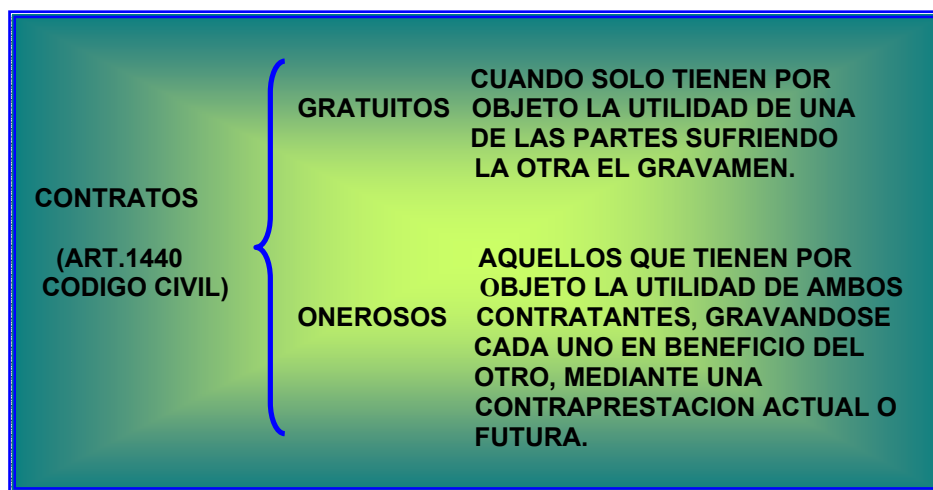
El tercer requisito del hecho gravado básico en las ventas es la convención por la cual se transfiere el dominio de bienes corporales muebles sea a **Título Oneroso**.

Contrato Gratuito: Los contratos son gratuitos cuando sólo tienen por objeto la utilidad de una de las partes, sufriendo la otra el gravamen.

Contrato Oneroso: Es aquel que tiene por objeto la utilidad de ambos contratantes, gravándose cada uno a beneficio del otro.

En consecuencia, contrato a título oneroso es aquel que cada parte paga la ventaja que reporta el contrato mediante una contraprestación actual o futura, de esta manera se observa que el IVA afecta a los contratos o convenciones mediante los cuales se transfiere el dominio de bienes corporales u otros derechos reales constituidos sobre ellos, sólo cuando el adquirente de tales bienes o derechos **queda obligado a pagar** mediante una contraprestación actual o futura a favor del tradente de los mismos.

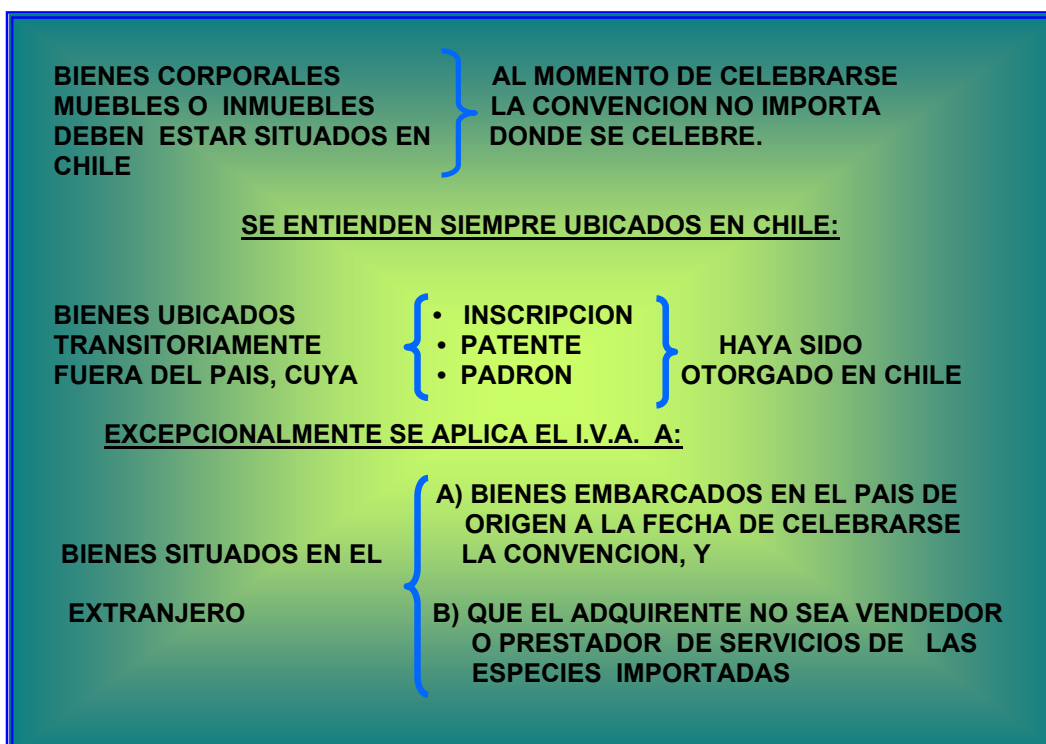
Es importante señalar que para los efectos de la calificación del contrato y por consiguiente de la procedencia del impuesto, no es necesario que la contraprestación a que se obliga el adquirente consiste en dinero: ella puede consistir en una obligación de hacer o no hacer o dar una cosa distinta de dinero, sin que ello prive al contrato de su carácter de oneroso.



2.4 Los Bienes corporales muebles o inmuebles deben estar situados en el territorio nacional.

El cuarto requisito necesario para constituir el hecho gravado básico en las ventas es que los bienes corporales muebles o inmuebles objeto de la transferencia de dominio estén ubicados en territorio nacional, independientemente del país en que se celebre la convención respectiva.

Este elemento apunta, entonces, a la territorialidad del impuesto a las ventas contenido en el artículo 5° del D.L. 825, de 1974, encaminado a gravar solo a las ventas que recaigan en bienes ubicados en Chile al momento de celebrarse la convención que transfiere su dominio.





2.5 Carácter de “Vendedor” del que trasfiere los bienes.

El quinto requisito, para que se genere el hecho gravado básico en las ventas de bienes corporales, es que la transferencia de dominio respectiva tiene que ser efectuada por el “**vendedor**” en la forma que lo entiende y define la ley.

Es importante destacar, que este quinto elemento del hecho gravado básico en las ventas no se desprende de la definición “venta”, sino de la conjugación del inciso primero del artículo 10 con el N° 3 del artículo 2° de la ley, ya que el primero dice: “el impuesto establecido en el presente título afectará al **vendedor**, sea que celebre una convención que esta ley defina como venta o equipare a venta”.

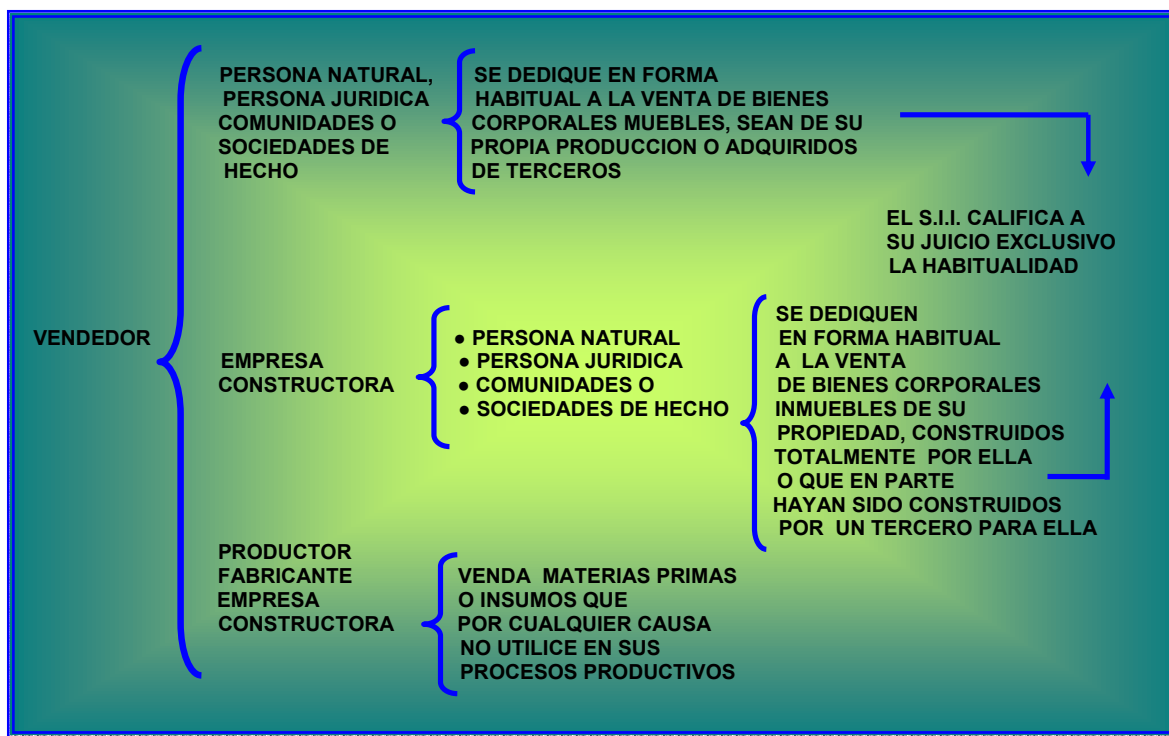
La propia ley en su artículo 2° N° 3 define al concepto de **vendedor** cuando dice que se entenderá “3°) Por “vendedor” cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de echo, que se dediquen en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles de su propiedad, construidos totalmente por ellas o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.

Se considerará también “vendedor” al productor, fabricante o empresa constructora que venda **materias primas o insumos** que, por cualquier causa no utilice en sus procesos productivos.

Es importante señalar que el concepto de “vendedor” está relacionado con la **habitualidad**, facultándose al Servicio de Impuestos Internos para calificarla a su juicio exclusivo.

En el artículo 4° del Reglamento del IVA se dan las normas para calificar la habitualidad estableciendo que el S.I.I., para estos efectos, considerará la **naturaleza, cantidad y frecuencia** con que el vendedor realice la venta de los bienes corporales muebles de que se trate y con estos antecedentes determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlos para su uso o para la reventa.

Luego el peso de la prueba le hace recaer en el contribuyente, cuando dice: “Corresponderá al referido contribuyente probar que no existe habitualidad en sus ventas y/o que no adquirió las especies muebles con ánimo de revenderlas”.





3.- Hecho gravado básico en los servicios.

De acuerdo con la definición de “servicio” contenida en el N° 2 del Artículo 2° de la ley en estudio, por tal, debe entenderse como:

“La acción o prestación que una persona realiza para otra la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4, del artículo 20 de La Ley sobre Impuesto a la Renta”.

3.1 Elementos del Hecho gravado básico de servicio.

Del concepto legal antes descrito se puede desprender que los requisitos o elementos constitutivos del **hecho gravado básico** en los servicios son los siguientes:

- a. Que una persona realice una **acción** o prestación en favor de otra.
- b. Que dicha persona **perciba** por la acción o prestación un interés, prima, comisión o remuneración;
- c. Que la acción o prestación provenga del ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en los números **3 y 4 del Artículo 20°** de La Ley Sobre Impuestos a La Renta, y
- d. Que el servicio se **preste o utilice en el territorio nacional**, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero (Artículo 5°).



3.1.1 Realización de una acción o prestación en favor de otra persona.

El **primer** requisito o elemento del hecho gravado básico de servicios consiste en que una persona realice una acción o prestación a favor de otra. Como la ley no hace distinción respecto de la persona que realiza la acción o prestación, ella puede ser efectuada por una persona natural o por una jurídica.

La realización de una acción o prestación es el elemento básico que configura el impuesto, ya que la remuneración correspondiente y el hecho de que provenga de las actividades mencionadas en los Números 3 y 4, del Art. 20, de La Ley sobre Impuesto a La Renta, son elementos condicionantes de la prestación misma.

Prestación: De acuerdo con el Diccionario de La Real Academia, por prestación se debe entender: “cosa o servicio que un contratante da o promete a otro”, por otra parte, el diccionario Durvan la define como: “Servicio que un contratante da o promete a otro”.

De acuerdo a las consideraciones anteriores, se puede concluir que por acción o prestación se entiende el acto o hecho que un contratante realiza o promete a otro, no importando que sea **habitual u ocasional**.

Consecuentemente, el IVA aplicable a los servicios alcanza tanto a aquellos realizados con habitualidad o en forma esporádica u ocasional, característica ésta que lo distingue del IVA que afecta a las ventas para cuya aplicación exige que éstas sean habituales. Así se encuentran gravados con IVA, los servicios ocasionales prestados por “vendedores” cuya actividad se clasifique en los N° s. 3 ó 4 del artículo 20 de La Ley de Impuestos a la Renta.





3.1.2 Percepción de un interés, prima o comisión.

El **segundo** de los presupuestos, de hecho requeridos por la ley para la aplicación del IVA, tratándose de servicios, lo constituye que el prestador del servicio perciba por la acción o prestación un interés, prima, comisión o remuneración.

Con la percepción de un interés, prima, comisión o remuneración nace la obligación tributaria, si se dan los otros requisitos que se ha mencionado. Por ello, considero que es conveniente clarificar el sentido y alcance de los conceptos que se encuentran involucrados en este segundo elemento del hecho gravado básico de servicios.

Percibir: De acuerdo con el diccionario de La Real Academia Española, lo define como: *“Recibir algo y encargarse de aquello”*

PERCIBIR = RECIBIR UNA COSA

UNA SUMA ESTÁ PERCIBIDA CUANDO HA INGRESADO MATERIALMENTE AL PATRIMONIO DE LA PERSONA QUE PRESTA EL SERVICIO, NO BASTANDO QUE DICHA SUMA SE ENCUENTRE MERAMENTE DEVENGADA, ESTO ES, ADEUDADA EN FAVOR DEL PRESTADOR DEL SERVICIO.

LA PERCEPCION SE PUEDE EFECTUAR A TRAVES DEL

- PAGO O METODO ALTERNATIVO DE EXTINCION DE LA OBLIGACION.
- ABONO EN CUENTA.
- ACTO DE PONER UNA SUMA A DISPOSICION DEL INTERESADO



Cuando tratamos el segundo elemento, hay que distinguir entre las distintas formas de remuneración que menciona la ley, a saber:

- **INTERES:** “Provecho, utilidad, ganancia. Lucro producido por el capital.
- **PRIMA:** “Cantidad que el cesionario de un derecho o cosa da al cedente por añadidura del costo original”. Precio que el asegurado paga al asegurador.
- **COMISION:** “Remuneración que percibe el comisionista, esto es, la persona a quien se encomienda la celebración de las comisiones mercantiles objeto de dicho contrato “.
- **OTRAS FORMAS DE REMUNERACION:** Ej. Honorarios correspondientes a Empresas constructoras que operen bajo el sistema de administración.

3.1.3 Ejercicio de alguna de las actividades de los números 3 y 4 del artículo Número 20 de la ley de la renta.

EJERCICIO DE ALGUNA DE LAS ACTIVIDADES COMPRENDIDAS EN LOS NUMEROS 3 Y 4 DEL ARTICULO 20 DE LA LEY DE LA RENTA (INDEPENDIEMENTE DEL HECHO QUE NO PAGUEN EL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORIA EN VIRTUD DE ALGUNA EXENCION QUE PUEDA FAVORECERLO O QUE ESTE SUJETO A UN REGIMEN ESPECIAL SUSTITUTIVO).



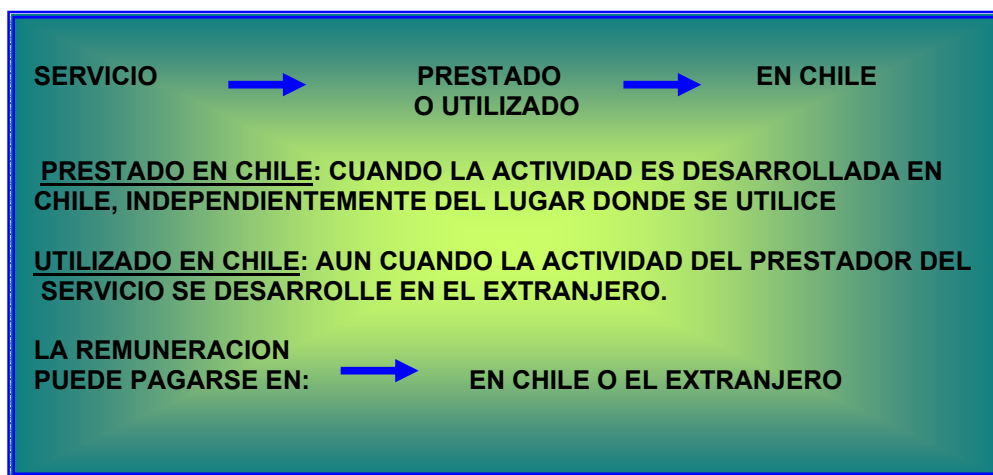
3.2 Actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20 LIR.

- A) Industria, comercio, minería, explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas.
- B) Compañías aéreas, de seguros, bancos, asociaciones de ahorro y préstamo, sociedades administradoras de fondos mutuos, sociedades de inversión o capitalización, empresas financieras y otras de actividad análoga.
- C) Empresas constructoras.
- D) Empresas periodísticas, publicitarias, de radiodifusión y televisión.
- E) Empresas de procesamiento automático de datos.
- F) Empresas de telecomunicaciones.

3.3 Actividades comprendidas en el N° 4 del artículo 20 LIR.

- A) Corredores que sean personas jurídicas.
- B) Corredores que sean personas naturales, cuyas rentas no provengan exclusivamente de su trabajo o actuación personal
- C) Comisionistas con oficinas establecidas.
- D) Martillero, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario o aduanero.
- E) Agentes de seguros que sean personas naturales.
- F) Clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares.
- G) Empresas de diversión y esparcimiento.

3.4 Territorialidad de los servicios.



Luego de esta descripción de los hechos que dan origen a gravar con Impuesto o no una actividad, y concordando con la definición de EST, que menciona el código, resulta difícil clasificarla de manera espontánea en uno u otro, puesto que su definición es muy clara y taxativa; pero si recurrimos al Código de Comercio, éste profundiza las actividades comprendidas en el número 3 del Artículo 20 letra a), aquellas derivadas del comercio, en el cual si se analiza se podría tener mejor resultado.



4.- Actos de Comercio

El Código de Comercio dice lo siguiente...

Artículo. 3° “Son actos de comercio, ya de parte de ambos contratantes, ya de parte de uno de ellos: (...)”

1. La compra y permuta de cosas muebles, hecha con ánimo de venderlas, permutarlas o arrendarlas en la misma forma o en otra distinta, y la venta, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas.
Sin embargo, no son actos de comercio la compra o permuta de objetos destinados a complementar accesoriamente las operaciones principales de una Industria no comercial.
2. La compra de un establecimiento de comercio.
3. El arrendamiento de cosas muebles hecho con ánimo de subarrendarlas.
4. La comisión o mandato comercial.
5. Las empresas de fábricas, manufacturas, almacenes, tiendas, bazares, fondas, cafés y otros establecimientos semejantes.
6. Las empresas de transporte por tierra, ríos o canales navegables.
- 7. Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos.**
8. Las empresas de espectáculos públicos, sin perjuicio de las medidas de policía que corresponda tomar a la autoridad administrativa.
9. Las empresas de seguros terrestres a prima, incluso aquellas que aseguran mercaderías transportadas por canales o ríos.



10. Las operaciones sobre letras de cambio, pagarés y cheques sobre documentos a la orden, cualesquiera que sean su causa y objeto y las personas que en ella intervengan, y las remesas de dinero de una plaza a otra hechas en virtud de un contrato de cambio.
11. Las operaciones de banco, las de cambio y corretaje.
12. Las operaciones de bolsa.
13. Las empresas de construcción, carena, compra y venta de naves, sus aparejos e ituallas.
14. Las asociaciones de armadores.
15. Las expediciones, transportes, depósitos o consignaciones marítimas.
16. Los fletamentos, seguros y demás contratos concernientes al comercio marítimo.
Art. Cuarto a).
17. Los hechos que producen obligaciones en los casos de averías, naufragios y salvamentos.
18. Las convenciones relativas a los salarios del sobrecargo, capitán, oficiales y tripulación.
19. Los contratos de los corredores marítimos, pilotos lemanes y gente de mar para el servicio de las naves.
20. Las empresas de construcción de bienes inmuebles por adherencia, como edificios, caminos, puentes, canales, desagües, instalaciones industriales y de otros similares de la misma naturaleza.

Como mencioné unos párrafos atrás, de los 20 numerales que relatan los actos de comercio, el único donde podría encajar este tipo de servicios es en el número 7: **Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos**, pero no como empresa de depósito de mercadería ni provisiones, sino suministros y agencias de negocios, pero habrá que investigar qué quiso



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

decir el legislador cuando habló de “suministro” y “agencia de negocios”, porque no está definido con claridad, pero existen algunos oficios del S.I.I., que podrían ayudar a dilucidar las similitudes y diferencias entre aquellas; a continuación, es imprescindible estudiar a las Agencias de negocios y las de suministros para verificar de acuerdo a la legislación vigente si constituyen hecho gravado del IVA los contratos de las EST.



TITULO IV: AGENCIA DE NEGOCIOS

1.- Consideraciones Preliminares

Como se ha señalado, el Código de Comercio chileno ha seguido la concepción objetiva de los actos de comercio, y la agencia de negocios no sería una excepción.

De esta manera, conforme a dicha concepción, debe entenderse que lo que constituye acto de comercio es la actividad de “agencia de negocios”, y desde luego, no la persona que desarrolla la actividad, es decir, no el agente de negocios, pues una conclusión diferente en el sentido que la mercantilidad del acto se encuentre determinada por la circunstancia de quien lo realiza sea un agente de negocios, esto es, alguien que hace de esos actos su profesión, sería discordante con el sistema del código y, por cierto, contrario a lo dispuesto en el artículo 8°, citado.

De esta manera, una importante consecuencia de lo anterior, es que no todos los actos que ejecute una empresa que tiene por objeto agenciar negocios, se comprenden en esta actividad mercantil, sino sólo aquellos que son propios del concepto, es decir, los que constituyan específicamente agencia de negocios.

Ahora bien, el problema estriba entonces en determinar en qué consiste la actividad de agencia de negocios. El código de Comercio nada dice. Tampoco existe jurisprudencia judicial sobre el tema. La doctrina nacional, no obstante escasa, se ha referido al punto en cuestión. Asimismo, la administración tributaria, basada en las definiciones de los autores nacionales, se ha pronunciado al respecto, con el objeto de fijar el tratamiento tributario de ciertas actividades de servicios. Corresponde, en consecuencia, analizar lo tratado en nuestro país sobre el tema, revisando lo señalado por dichos autores y los



pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos, además de alguna doctrina extranjera, de modo de fijar finalmente una opinión.

2.- En busca de una definición para “La Agencia de Negocios”.

En nuestro país, el profesor Sr. Gabriel Palma, explica que la expresión “Agencias de Negocios” no corresponde a una idea jurídica precisa, y el Código no vuelve a hablar de estos agentes de negocios en ninguna otra parte, señalando que había que atenerse pues a su significado vulgar. Indica que a veces esas personas desempeñan funciones de mandatarios, de comisionistas, etc. Explica que en Francia hubo muchas personas que se titulaban así y que ejecutaban actos de diversa naturaleza, entonces se pensó que si no se incluían estas personas en la enumeración de los actos de comercio, podían ellos burlar la ley y se incluyeron. Nuestro Código siguió en esta parte al francés. Don Gabriel Palma, cita como ejemplos de actos ejecutados por estos agentes, la contratación de préstamos, colocación de créditos, empresas de avisos, empresas de aseo, etc. Indica que la ley, al usar la palabra “agencias”, ha querido significar con ella un negocio establecido y no la acepción que vulgarmente se le da. Señala que los actos ejecutados por los agentes de negocios son mercantiles con relación a ellos; pero para los que contratan con ellos serán civiles o mercantiles, según sea la calidad de los actos que ejecuten.

Según lo manifestado por el profesor señor José Parga Gacitúa, las agencias de negocios son personas que prestan servicios a varias personas a la vez, y en mil formas distintas, como comisionistas, mandatarios, corredores, administradores, proporcionando información, tramitando préstamos, colocando créditos, etc., y agrega que estas agencias suponen una organización estable.

Por su parte el profesor señor Julio Olavarría, señala que las agencias de negocios “prestán a su clientela servicios muy variados y se encargan de desempeñar toda clase



de encargos. Cualesquiera que sean los encargos que se les den y aunque algunos de ellos puedan revestir negocios civiles, la ley los reputa comerciales y mercantiliza sus actividades”.

De acuerdo con el profesor Raúl Varela V., la expresión Agencia de Negocios, necesita una explicación ya que no corresponde a una idea jurídica precisa dentro de nuestro Derecho. Fue tomada ella del Código Francés y traducida a nuestro idioma, por lo tanto, para encontrar el significado de esta noción hay que ir al Derecho Francés. Según los comentaristas, se tomó en consideración el hecho que en las grandes ciudades hay individuos que tienen oficinas abiertas y cuyos servicios se ofrecen al público para fines diversos; buscar casa para arrendar, arrendatarios para el que tiene casa de renta, para buscar colocaciones de dineros ociosos, dinero al que lo necesita, artistas para radioemisoras, números para los cabarets, etc. Todos estos servicios suponen una organización permanente y caben dentro de la noción de agencias de negocios.

La mercantilidad resulta para el que profesionalmente hace de agente; el que contrata con él hace un acto civil.

Para el profesor señor Ricardo Sandoval López, las agencias de negocios no corresponden en especial a ninguna forma de mandato y prestan servicios a varias personas a la vez. Al efecto cita como ejemplos de agencias de negocios a las corredurías, contrataciones préstamos, de avisos, colocaciones de créditos, administración de bienes, empresas de empleo, informaciones comerciales y las agencias matrimoniales. Concluye señalando que los agentes de negocios son corredores de comercio privado, que realizan una variedad de actos. Pero, agrega que el agente de negocios realiza actos de comercio no por su profesión, sino por la naturaleza del acto que ejecuta, y que indudablemente un elemento de prueba será su profesión.



En Francia, Georges Ripert, consecuente con su concepción subjetiva de que el derecho comercial es el derecho de los comerciantes, clasifica a las agencias de negocios dentro de las Empresas Auxiliares e intermediarias, junto con los Agentes comerciales y Comisionistas, y los Corredores. Señala que estos comerciantes tienen como función *“facilitar a otros comerciantes el ejercicio del comercio, sin suministrarles ningún objeto material, sino solamente ayudarles en la realización de sus operaciones. Estos comerciantes, dirigiéndose a una clientela, deben tener una instalación fija donde el público pueda encontrarlos (...)”*. Refiriéndose específicamente al Agente de Negocios, Ripert señala que la expresión es vaga, comprendiendo muchas formas modernas de actividades. Los agentes de negocios son los que se ocupan de administrar los bienes y negocios ajenos, de vigilar los litigios y facilitar la conclusión de contratos.

Como puede apreciarse, los autores nacionales citados, construyen el concepto de agencia de negocios partiendo de una noción subjetiva del derecho comercial, es decir, centrándola en la persona del comerciante y no en el acto mismo. Ello resulta contradictorio con la posición prácticamente unánime defendida por los mismos autores en el sentido que nuestro código de comercio ha recogido la concepción objetiva de los actos de comercio. En tanto en el caso del tratadista francés Georges Ripert, el concepto es coherente con su argumentación a favor de la doctrina subjetiva.

La aparente contradicción anterior puede resolverse si se concluye que el código de comercio no ha recogido en forma absoluta la concepción objetiva, y excepcionalmente ha dado cabida a la noción subjetiva, específicamente en el caso de las agencias de negocios, en que puede estimarse que la mercantilidad no se radica en un acto determinado sino que en la profesión de agente de negocios. En efecto, se advierte que en las otras situaciones contempladas en el artículo 3°, número 7, el acto de comercio



objetivo es claramente identificable, por ejemplo, en las empresas de depósitos, precisamente el acto de comercio es el depósito, y en las empresas de suministros y provisiones, el acto de comercio es el suministro y el aprovisionamiento, ello siempre que tales actos sean realizados por empresas.

Pero en el caso de la agencia de negocios, puede sostenerse que no se advierte cual es el acto específico que puede ser calificado de comercial, puesto que, conforme a los ejemplos que señalan los autores referidos, puede tratarse de una gran variedad de actos.

Ahora bien, en relación con los comentarios de la mayoría los autores nacionales indicados, puede señalarse que si bien no expresan un concepto de agencia de negocios, en algunos de los ejemplos dados subyace la idea de que el agente de negocios es básicamente un intermediario en un sentido restringido, es decir, fundamentalmente un mediador, similar al corredor a que se refieren los artículos 48 y siguientes del Código de Comercio, pero sin las exigencias de que la mediación que efectúe sea relativa a actos de comercio y prestada a comerciantes.

Un concepto semejante de agencia de negocios es sólo parcialmente correcto, pues la aceptación de una noción restringida de la intermediación en el caso de la agencia de negocios, conduciría a excluir del concepto actos que, según vimos, en Francia, país de origen de la norma, son de su esencia, como son la administración de negocios y bienes de terceros, pues en estos casos no hay propiamente una intermediación en el sentido de la labor de acercar a dos partes para la celebración de un acto o contrato, sino que en ellos el agente realiza una determinada acción o prestación de colaboración en el ejercicio de la actividad empresarial de otro.

Por otra parte, algunos de los mismos autores nacionales citados, señalan como ejemplos de agencias de negocios prestaciones que escapan de la noción de simple correduría. Así



don Gabriel Palma señala las empresas de aseo, don José Parga, a los administradores, y don Ricardo Sandoval, se refiere a la administración de bienes.

Esta concepción “amplia” de intermediación en el sentido de facilitar a otros comerciantes el ejercicio del comercio, ayudándoles en la realización de sus operaciones, es a la que se refiere Georges Ripert en la clasificación antes indicada. Asimismo, en nuestro país, el profesor Ricardo Sandoval, incluye a las agencias de negocios en la categoría de “agentes auxiliares independientes”, junto los comisionistas, los corredores de comercio y los martilleros, explicando que ellos colaboran con el empresario en el ejercicio de la actividad mercantil.

3.- La Agencia de Negocios en los pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos.

El Servicio de Impuestos Internos, ha señalado en diversos pronunciamientos que ciertas actividades, por ejemplo, la prestación de servicios realizada por empresas, consistentes en la entrega de información noticiosa, administración y provisión de personal, servicios de seguridad y vigilancia, son comerciales pues configurarían una agencia de negocios en los términos del artículo 3º, número 7º, en referencia, y en consecuencia afectas al Impuesto al Valor Agregado. Al respecto ha expresado que 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, etc.



Al respecto, adelantemos que en este sentido la interpretación del Servicio puede ser criticada, precisamente porque respecto de la “agencia de negocios”, efectúa la determinación de la mercantilidad siguiendo un criterio **subjetivo** y no objetivo de los actos, con lo cual construye la noción de “agencia de negocios” en torno a la idea de un sujeto o empresa, y no como un acto, y ello es sin perjuicio de la necesidad legal de que tal acto deba ser realizado por una empresa, según se dirá.

Por otra parte, también puede criticarse el que la definición que dicho Servicio construye, no explicita cuales son los actos esenciales que conforman el concepto de agencias de negocios, con lo que resulta imprecisa y de excesiva amplitud.

4.- Análisis de La Agencia de Negocios mercantil.

Si aceptamos que nuestro Código de Comercio ha recogido la concepción objetiva de los actos de comercio, necesariamente la construcción del concepto de agencia de negocios debe fundarse en el acto mismo y no en la persona que lo ejecuta. En otras palabras, conforme a la teoría objetiva, el código de comercio al señalar las agencias de negocios, no se está refiriendo a las empresas o establecimientos destinados a la prestación de un determinado servicio, sino que precisamente al servicio mismo que se efectúa. Desde este punto de vista, el problema reside entonces en determinar en qué consiste la actividad de agenciar negocios.

Desde luego, el término “agencia” dice relación con hacer para otro las diligencias conducentes al logro de algo, con la gestión de un determinado asunto para otro, y gestión es sinónimo de administración. La identidad entre los conceptos de agencia, gestión y administración, no sólo encuentra fundamento en el diccionario de la lengua sino que jurídicamente en las disposiciones del Código Civil relativas al contrato de mandato y al cuasicontrato de agencia oficiosa o gestión de negocios ajenos sin mandato.



De este modo, agenciar un negocio, es gestionar o administrar un negocio de otro.

Ahora bien, qué se entiende por administración. La ley no ha definido el concepto de acto de administración, pero, como se sabe, en materia civil, los autores han deducido del artículo 391 del Código Civil, que administrar es *“adoptar las medidas de carácter material o jurídico tendientes a conservar los bienes, a incrementarlos y obtener las ventajas que pueden procurarse”*. A nuestro juicio, este mismo concepto jurídico sobre actos de administración puede adoptarse en materia comercial.

De esta manera puede dejarse establecido que agencia de negocios corresponde a la actividad de gestión o administración, en el sentido indicado, de negocios ajenos. Pero, ¿qué debe entenderse por “negocios”, para estos efectos?

Del contexto de la ley resulta que no puede tener el mismo objeto que el mandato o la correduría, pues si así fuese no hubiese sido necesario que se agregara en forma diferenciada y el artículo 3° del Código de Comercio, como toda norma legal, debe interpretarse de manera que entre todas sus partes exista la debida correspondencia y armonía.

Por otra parte, recordemos que en la doctrina comercial, Ripert señala que en Francia, la agencia de negocios comprende las actividades de administrar los bienes y negocios ajenos, vigilar los pleitos y facilitar la conclusión de contratos.

Al respecto, creemos que en este punto puede seguirse lo señalado por dicho autor, adaptando lo que indica como objeto de la ocupación de los agentes, en el sentido de entenderlo referido a las operaciones que pueden comprenderse en el acto de comercio en cuestión.



De esta manera, conforme a lo dicho, puede establecerse que la agencia de negocios comprende fundamentalmente tres tipos de actividades: la administración de negocios ajenos propiamente tal, la administración de bienes ajenos y, la de facilitar la conclusión de actos y contratos de terceros.

Esta sistematización del concepto que proponemos recoge además lo señalado por los autores nacionales en sus ejemplos sobre el acto de comercio en estudio, como puede apreciarse de lo visto anteriormente.

4.1 La administración de negocios ajenos.

Sobre el particular pueden mencionarse dos puntos de vista, una concepción amplia del concepto de negocios o una restringida. La primera consistiría en concebir el vocablo negocios, como indicativo de intereses, de modo que el objeto del negocio puede ser comprensivo de cualquier clase de actos que pretenda el tercero. Sin embargo, esta visión no sería adecuada a una interpretación armónica del artículo 3° del Código de Comercio, pues haría innecesaria la enumeración como actos de comercio a las comisiones o mandatos comerciales y a las corredurías, puesto que se encontrarían comprendidas en este concepto amplio de agencia de negocios. Asimismo haría inútil la distinción con la administración de bienes, que trataremos a continuación, pues ésta también se incluiría en la acepción amplia del término. Luego, esta significación no puede ser acogida.

Una visión restringida, en el sentido de considerar la expresión “negocio” como aquello que es objeto o materia de una ocupación lucrativa para el tercero, es, a nuestro juicio, procedente.

En efecto, si la agencia de negocios se refiere, en el aspecto en análisis, a la administración del negocio de otro, es decir, del negocio de propiedad de un tercero,



entonces se trata de la gestión de lo que es objeto o materia de la ocupación lucrativa de ese tercero, es decir, de lo que para el cliente del agente constituye su negocio, o al menos de uno de los elementos que lo conforman, y no de cualquier interés.

De este modo no configuraría la actividad de agencia de negocios, por ejemplo, el servicio de aseo o de vigilancia que se proporcione a una empresa comercializadora de programas computacionales, pues el “negocio” de esta última no es la limpieza o la seguridad.

Ahora bien, si la gestión se refiere a uno de los elementos que conforman la actividad lucrativa del tercero, aunque no a toda, creo que igualmente se configura la actividad mercantil de la agencia de negocios, como sería precisamente el caso de una empresa que preste servicio de cajeros a un Banco, ya que tal actividad es un elemento que forma parte del negocio de éste último.

4.2 La administración de bienes ajenos.

La otra actividad que puede considerarse propia de la agencia de negocios, es la administración de bienes ajenos. Sobre este punto debe precisarse que los bienes que constituyen el objeto de la administración pueden ser de cualquier naturaleza, corporales o incorporeales, pero con exclusión de los inmuebles, pues estos conforme a la doctrina generalmente aceptada se encuentran fuera de la actividad mercantil. Así, la administración de inmuebles ajenos no constituiría una agencia de negocios.

Sin embargo lo anterior, cabe señalar que en nuestro país, el profesor Ricardo Sandoval, expone que en el caso de los corredores de propiedades, dado que de ordinario también se dedican a otras actividades como prestar dinero o recibirlo en préstamo, actuando en calidad de comisionistas, se trataría en verdad de un “agente de negocios” que presta variados servicios, de suerte que, si se encuentra organizado como empresa, puede



calificarse comerciante por su profesión de agente de negocios y sus actos considerados mercantiles de acuerdo con el artículo 3° N°7 del Código de Comercio.

Por mi parte no comparto la opinión anterior, pues la sola circunstancia que se presten “variados servicios” no es suficiente, ya que, como se ha señalado, la agencia de negocios se configura con la ejecución de determinados actos como son la gestión de negocios y bienes ajenos, o poner en relación a eventuales contratantes, aun cuando sólo sea alguna de tales prestaciones la que se ofrezca y no varias.

Por otra parte, a nuestro juicio, el problema que antecede al tema planteado es la solución que se adopte respecto a la mercantilidad de los inmuebles. Así, en el caso de decidirse que las operaciones sobre inmuebles pueden ser comerciales, entonces la administración de bienes raíces ajenos o la gestión de otros negocios sobre ellos que se realice para un tercero, podrían enmarcarse en la figura de la agencia de negocios.

En todo caso, sobre este punto debe tenerse presente que si bien la administración de bienes inmuebles ajenos puede no constituir un acto de comercio, igualmente dicha actividad se afectaría con el Impuesto al Valor Agregado por aplicación de lo dispuesto en el artículo 2°, número 2°, del D.L. N° 825, de 1974, en relación con el número 4 del artículo 20° de La Ley sobre Impuesto a La Renta, disposición ésta última que incluye a los corredores y comisionistas con oficina establecida.

4.3 La mediación en la celebración de contratos.

Consiste esencialmente en la función de intermediación, en que el agente de negocios actúa facilitando la conclusión del contrato de que se trata poniendo en relación a las



artes contratantes, como por ejemplo, agencias de empleo, agencias matrimoniales, de turismo y viajes, etc.

En esta actividad el agente de negocios generalmente no actúa como mandatario de ninguno de los contratantes, aunque nada impide que sea, a la vez, comisionista o representante de una de las partes.

En esta función, el agente de negocios actúa en forma similar a un corredor, pero se diferencia de esta figura comercial en que el corredor, para que su actividad sea calificada de mercantil, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 7° y 48° del Código de Comercio, es necesario que la mediación que efectúa sea relativa a actos de comercio y que además sea prestada a comerciantes, supuestos legales que no se exigen en relación a la agencia de negocios.

4.4 La ejecución del acto por empresas.

Los actos señalados precedentemente son los que, en nuestra opinión, pueden considerarse como propios de la agencia de negocios. Sin embargo, su ejecución no es suficiente para configurar la agencia de negocios mercantil.

En efecto, el número 7 del artículo 3, del Código de Comercio, califica de comerciales a las empresas de depósito, suministro o provisiones y a las agencias de negocios, disposición legal de cuyos términos resulta manifiesto que la mercantilidad en esos casos exige que los actos correspondientes sean ejecutados por empresas, es decir, que la ley califica de mercantiles tales actos, por ser ejecutados por una empresa.

De esta manera, en el caso de la agencia de negocios, los actos que le son propios, esto es, la gestión de bienes y negocios ajenos, así como la mediación para la conclusión de contratos, serán mercantiles si son ejecutados por una empresa.



Como se sabe, la legislación comercial no contiene un concepto de empresa. Sin embargo, mas allá del problema de lo que debe entenderse por empresa, a nuestro juicio, el requisito dice más bien relación con la circunstancia que se trate de una organización destinada a realizar tales actos en forma habitual, es decir, en los términos del artículo 7°, del Código de Comercio, que haga de dichas prestaciones su profesión habitual.

En este sentido, las agencias de negocios, desde el punto de vista del sujeto del acto, son empresas u organizaciones destinadas a gestionar asuntos ajenos o a prestar determinados servicios.

Desde luego que una empresa puede tener como propietario una persona natural o una jurídica, sin que ello tenga relación alguna con el requisito en referencia.

Ahora bien, en relación con el requisito en comento surge el problema de determinar si la agencia de negocios mercantil supone que se desarrolle por una organización o empresa abierta al público, es decir, que ofrezca sus servicios al mercado. El punto es importante por cuanto, de seguirse este planteamiento debería concluirse que no sería agente de negocios aquél que se constituye para realizar las actividades de administración de bienes o negocios ajenos en forma exclusiva en favor de una determinada persona.

Que se trate de una empresa abierta al público aparece como característica en algunos de los comentarios de la doctrina nacional citada anteriormente, y también en la doctrina francesa sobre el tema. Así Georges Ripert señala, refiriéndose a los agentes de negocios, comisionistas y corredores, que “estos comerciantes, dirigiéndose a una clientela, deben tener una instalación fija donde el público pueda encontrarlos, es decir una oficina o escritorio”.

En mi opinión, como señalé anteriormente, el requisito de tratarse de una empresa dice relación más bien con la exigencia de que las prestaciones de administración de bienes y negocios ajenos o de intermediación entre los contratantes, constituyan la actividad



económica habitual, profesional, de la persona que las realiza, es decir, que se trate de una empresa dedicada a ello, a la que las personas puedan confiar la gestión de sus asuntos. Ahora bien, lo propio de una profesión comercial es que se esté en relación con el público, que se ofrezca los servicios con el fin de formar una clientela. Por ello es que lo normal será que las agencias de negocios mercantiles no se constituyan para prestar servicios en forma exclusiva a una determinada persona.

4.5 Concepto de Agencia de Negocios.

De acuerdo a las consideraciones anteriormente expuestas, es posible dar una noción de lo que es una agencia de negocios como acto mercantil.

Así, en un concepto, en virtud de la agencia de negocios, un empresario mercantil llamado agente se obliga, a cambio de una retribución, a la gestión de negocios o de bienes de propiedad de su contratante, o bien se encarga de mediar poniendo en relación a eventuales contratantes.

Desde luego, ello se traduce jurídicamente en la celebración de un contrato en el que se establecen los derechos y obligaciones señaladas.

La figura de la agencia de negocios implica una colaboración externa, independiente, prestada por una empresa cuyo objeto es precisamente prestar dicha colaboración a otras personas y empresas.

Desde el punto de vista económico, la agencia de negocios constituye un servicio, puesto que la prestación de que se trata satisface una necesidad que no consiste en la producción de bienes materiales o la venta de mercancías.



4.6 Elementos constitutivos de la agencia de negocios.

1.- En relación con los actos que la caracterizan, la agencia de negocios se traduce en las actividades de administración de negocios o de bienes ajenos, o en la mediación para facilitar la conclusión de contratos, todo ello a cambio de un precio o remuneración.

2.- En cuanto al sujeto de la actividad, ésta debe ser desarrollada por una empresa u organización abierta al público, destinada a gestionar asuntos ajenos o a prestar los servicios referidos precedentemente.

4.7 El contrato de agencia de negocios.

Corresponde analizar esta figura comercial desde el punto de vista de la forma jurídica en que puede materializarse.

Como es manifiesto nuestra legislación no regula el contrato de agencia de negocios, así como tampoco lo hace respecto del de suministro o el de aprovisionamiento, todos los cuales son contratos innominados que pueden celebrarse por las partes en virtud del principio de libertad contractual y autonomía de la voluntad que impera en el ordenamiento jurídico.

Por otra parte, probablemente no es necesario que exista una regulación legal semejante pues como de ordinario ocurrirá, el encargo que se hace al agente de negocios revestirá jurídicamente la forma del mandato o del corretaje, figuras a las cuales se asemeja. No obstante, la agencia de negocios difiere sustancialmente del mandato y corretaje mercantil, según veremos.

Considerando que el agente de negocios actúa gestionando los negocios o bienes de otro, o intermediando para la conclusión del contrato de que se trata, y recibe como contraprestación una remuneración por dichas prestaciones, puede decirse que se trata



de un contrato bilateral, que corresponde a la categoría de los contratos innominados “*facio ut des*”, en el que el agente de negocios asume una obligación de hacer y la otra parte una de dar. Es además un contrato consensual y oneroso, en cuanto a que se perfecciona por el sólo consentimiento de las partes, como la mayoría de los contratos mercantiles, y la actividad del agente es remunerada.

4.8 Diferenciación de la agencia de negocios de otras figuras mercantiles.

A nuestro parecer, la agencia de negocios constituye una figura compleja pues en ella concurren características de otros actos de comercio, como la comisión y el corretaje. Asimismo, tiene similitudes con la denominada agencia de comercio. Sin embargo, si bien presenta semejanzas con dichos actos, no se confunde con ellos.

En efecto, en relación con la comisión, ambas figuras comparten los elementos fundamentales del mandato, desde que tanto el agente de negocios como el comisionista gestionan uno o más negocios de otra persona, haciendo cargo de ellos por cuenta y riesgo de quien le confía la gestión. Pero, como se sabe, en nuestro derecho la mercantilidad de la comisión se determina atendiendo a la naturaleza del acto que se encomienda, de modo que sólo tendrá carácter comercial si el o los actos encargados son comerciales, es decir, si el acto que se encarga es alguno de los enumerados en el artículo 3° del Código de Comercio. En la agencia de negocios, en cambio, la mercantilidad no está determinada por la naturaleza civil o comercial del acto que se encarga, el que podrá tener uno u otro carácter, exigiéndose sólo que se trate de la gestión de negocios o bienes ajenos por una empresa dedicada a ello.

Existe además otra diferencia fundamental, cual es que la comisión para ser mercantil no requiere que el mandatario haga de esta actividad su profesión habitual, en los términos del artículo 7° del Código de Comercio. Por el contrario, como hemos podido observar la agencia de negocios requiere que las actividades que la constituyen sean desarrolladas



por una persona, empresa u organización especializada destinada a gestionar asuntos ajenos o a prestar determinados servicios, es decir, en las palabras del Código de Comercio, que hacen de dichas prestaciones su profesión habitual. Por ello es que, como se explicó, actos de naturaleza civil, al ser ejecutados por una agente de negocios, son mercantiles, pues son actos ejecutados en el ejercicio de una profesión mercantil, que es uno de los requisitos de la figura en estudio.

Respecto a la correduría de comercio, guarda semejanza con la agencia de negocios en cuanto la función primordial de corredor es mediar, acercar a las partes para que concluyan sus negocios, y el agente también puede tener como actividad la de poner en contacto a los contratantes. Sin embargo, en la correduría, para que sea mercantil, la mediación debe ser relativa a actos de comercio y además prestada a comerciantes, requisitos que no se exigen para la agencia de negocios. Por otra parte, los corredores conceptualmente no realizan por sí mismos operaciones por cuenta ajena, en tanto que el agente de negocios desarrolla tales prestaciones. Precisamente los servicios de gestionar negocios y bienes de terceros que caracterizan la figura, constituyen operaciones que el agente de negocios realiza por sí mismo, pero por cuenta de otro.

Por último nos referiremos a la agencia comercial que es una figura que ha encontrado profuso desarrollo en la situación mundial actual caracterizada por la expansión territorial de la actividad empresarial que traspasa fronteras geográficas y políticas, y que se encuentra en Europa dotada de un régimen jurídico propio. Se trata de un contrato comercial en virtud del cual “un empresario mercantil llamado agente se obliga a promover y/o a estipular contratos en una zona determinada, por cuenta y en nombre de otro, durante un tiempo determinado o indeterminado, a cambio de una retribución”

Ahora bien, tanto la agencia de negocios como la agencia comercial en referencia implican jurídicamente un mandato y una colaboración externa, independiente, de un empresario cuya actividad consiste precisamente en prestarla a otros empresarios a



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

cambio de una remuneración. Sin embargo, la denominada agencia comercial tiene por característica ser una colaboración estable y duradera, rasgo de permanencia que no se exige en el caso de la agencia de negocios, la que puede circunscribirse a la realización de una o varias operaciones individualmente determinadas, sin que perdure en el tiempo en relación con un cliente en particular. En este sentido, la agencia comercial se caracteriza por constituir jurídicamente un contrato de tracto sucesivo, carácter que no resulta obligatorio en la agencia de negocios.

No obstante, cabe señalar que, al no existir en nuestro derecho positivo una regulación específica de la agencia comercial, en nuestra opinión, esta figura podrá encuadrarse en nuestro país en la agencia de negocios del artículo 3 número 7 del Código de Comercio, y en consecuencia, considerarse un acto mercantil.



TITULO V: EL SUMINISTRO MERCANTIL COMO HECHO GRAVADO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

1.- Consideraciones preliminares

Corresponde finalmente analizar el tema del suministro como hecho gravado del Impuesto al Valor Agregado. La controversia ha surgido en el ámbito tributario respecto del suministro de servicios y su calificación como hecho gravado del Impuesto al Valor Agregado.

Al respecto cabe recordar que el problema se origina porque al definir el hecho gravado “servicio”, la ley sobre Impuesto a las ventas y Servicios hace una remisión al artículo 20 N° s. 3 y 4, de la ley sobre Impuesto a La Renta, disposición que incluye al comercio, sin que se precise lo que se entiende por tal, con lo que se ha entendido que resulta aplicable el artículo 3° del Código de Comercio que señala cuales son los actos mercantiles. Entre ellos se cuentan las empresas de provisiones o suministros, según lo establece el número 7° del citado artículo, que la ley tampoco define.

Como bien dice la profesora de derecho tributario Sra. Emilfork en su obra “Impuesto al Valor Agregado”, “el hecho de “tomar prestado” de otra ley y, de otra disciplina (derecho comercial), parte del elemento integrante del hecho gravado, crea confusiones y situaciones difíciles de resolver por la ambigüedad de las normas llamadas a cumplir tal función”, influyendo también en el problema “el desarrollo de nuevas actividades no reguladas por el derecho común y, normalmente, tampoco por la ley tributaria”.

Como se señaló en la parte introductoria, se ha producido en nuestro medio una controversia respecto al concepto de suministro a que se refiere el Código de Comercio



en el número 7 del artículo 3, discusión que se ha planteado en términos de si comprende tanto el de bienes, en el sentido de cosas corporales muebles, como el de servicios.

Sobre el particular puede señalarse en primer lugar que la cuestión así planteada se fundamenta en una distinción - bienes y servicios - que, en mi opinión, no siempre es clara. En efecto, el denominado suministro de “servicios”, en las distintas situaciones que se evidencian en la práctica de los negocios, involucra en mayor o menor medida la entrega o el uso de cosas corporales para el cumplimiento de su cometido, de modo que el objeto de la prestación comprende tanto obligaciones de hacer como obligaciones de dar o entregar, en el sentido jurídico que para el derecho civil tienen dichos términos. Ello es expresión del importante desarrollo de los servicios a lo largo de las últimas décadas, consustancial con el proceso de tercerización seguido por las economías más avanzadas, lo que hace difícil sostener hoy en día que la generalidad de las transferencias de bienes corporales que se realizan habitualmente en el comercio no forman parte de un servicio que se presta.

Ahora bien, desde luego el estudio integral del contrato de suministro excede de los límites de este trabajo, y no es nuestro fin analizar desde el punto de vista del derecho comercial la noción de suministro. Nos interesa aquí dilucidar cual es el concepto que tuvo en vista el legislador en materia de Impuesto al Valor Agregado sobre la materia. De este modo, si bien haremos las referencias necesarias a la doctrina mercantil, se centrará el análisis en el aspecto tributario del problema.

2.-Situación doctrinaria y de jurisprudencia del suministro mercantil.

Respecto de la noción de suministro, cabe señalar que la doctrina jurídica nacional no ha desarrollado suficientemente el tema y, en definitiva no es posible extraer de ella una conclusión definitiva.



Así, por ejemplo, el profesor don Gabriel Palma señala al respecto que las empresas de provisiones o suministros, las que hace sinónimos, “tienen por objeto suministrar artículos de varias clases, generalmente alimenticios, por un precio alzado que se mantiene fijo por cierto tiempo, aún cuando cambien las circunstancias”. Hasta aquí podría aseverarse que para este autor el suministro sólo comprende cosas corporales muebles. Sin embargo, en el desarrollo de su idea aclara que “a veces el empresario de suministro facilita solamente el uso de las cosas muebles”, y señala como ejemplo, entre otros, “a las empresas de aseo y desinfección, las que proporcionan energía eléctrica, etc.”, y menciona además a las de pompas fúnebres, con lo que en definitiva puede suponerse que en su opinión las empresas de provisiones o suministros pueden tener por objeto la prestación de servicios y no sólo el proporcionar cosas corporales muebles.

Por su parte, don Raúl Varela en su libro de Derecho Comercial, refiriéndose a las empresas de Provisiones o Suministros, que al igual que el autor antes citado, no considera distinguir una de otra, expresa que “Este enunciado tiene una amplitud bastante grande: comprende no sólo las empresas que proveen de cosas materiales, sino también las que proporcionan servicios de muy variada naturaleza.” Y más adelante agrega “podemos indicar muchos ejemplos de empresas que caben dentro de esta categoría. Los libros europeos hablan de las empresas espaladoras de nieve, que son empresas privadas que cobran a los vecinos una cierta cantidad por mantener libre de nieve sus aceras. También aquellas empresas que se dedican a suministrar gas, agua, energía eléctrica o agua a los vecinos de un pueblo, todas las cuales suponen un servicio permanente.” Como resulta manifiesto de lo transcrito, este autor concibe el suministro mercantil en forma amplia, comprendiendo tanto el de bienes como el de servicios.

En la doctrina más actual, el profesor Ricardo Sandoval en su libro de Derecho Comercial, señala que las empresas de provisiones y de suministros son empresas diferentes. Agrega que las primeras tienen por objeto proveer de cosas muebles a una persona durante un tiempo determinado para la satisfacción de una necesidad, mediante un precio



fijado de antemano y que habrá de regir durante todo el tiempo del contrato; y que las empresas de suministros tienen por objeto prestar servicios mediante una remuneración determinada, aunque limita el concepto de servicios señalando que se trata de aquellos que por lo general interesan a toda la colectividad y ordinariamente están organizados como servicios públicos o, por lo menos, bajo control del Estado, dando como ejemplos a las empresas de agua potable, luz eléctrica, teléfonos, gas, etc., agregando que las empresas de pompas fúnebres son, bajo este respecto, empresas de suministros, al igual que las empresas periodísticas, que suministran informaciones, noticias.

Por otra parte, doña Elizabeth Emilfork, en su obra *El Impuesto al Valor Agregado*, al tratar el tema el hecho gravado Servicios y específicamente lo relativo al comercio, afirma que pareciera existir acuerdo entre los autores en el sentido de considerar, como tales, los contratos que tienen por objeto proveer o suministrar bienes muebles o servicios durante cierto tiempo a un precio determinado.

De otro lado, es útil tener presente que en Francia, en cuyo código de comercio se inspiró generalmente en el nuestro, se ha entendido que las empresas de suministro son aquellas que se dedican a entregas sucesivas de *denrées* o mercancías que deben ser entregadas en grandes cantidades y a intervalos regulares. Al respecto, Georges Ripert, en su *Tratado de Derecho Comercial*, indica que “es preciso asimilar a estas empresas el suministro del agua, del gas, electricidad, aire comprimido, calor, a los clientes habituales que se denominan *abonados*. El abono lleva consigo el compromiso del cliente de pagar el precio convenido por la cantidad consumida. El abono a un periódico o revista constituye también la aceptación de un suministro periódico.”

No obstante lo anterior, es útil tener presente que el mismo autor trata en forma diferenciada a las empresas de servicios y señala que “En este género de empresas, el comerciante ofrece a su clientela el uso temporario de ciertas cosas o la ejecución en su



provecho de ciertos trabajos”, agregando que “Aquellos que ofrecen a su clientela el uso de cosas y los servicios de su personal son comerciantes”.

En nuestro medio, el profesor don Álvaro Puelma, en su obra Contratación Comercial Moderna, ha seguido la tesis de que el suministro a que se refiere el Código de Comercio como acto de comercio corresponde sólo a aquel que tiene por objeto la obligación de proporcionar cosas corporales muebles o al menos materiales, incluidas entre ellas las diversas formas de energía. Se fundamenta en que el suministro de servicios configuraría un arrendamiento de servicios, que es un contrato civil regulado en el Código Civil, y que por tanto no es comercial. Sin embargo, puede advertirse que la circunstancia que un contrato u operación cumpla con los elementos esenciales de un contrato reglado por el Código Civil, no excluye la posibilidad de ser mercantil si además concurren en el hecho características propias de un acto de comercio conforme al código del ramo. Al respecto es útil tener presente como argumento en contrario que el contrato de transporte es de naturaleza civil, regulado por el Código Civil en los artículos 2013 y siguientes, dentro del contrato de arrendamiento, pero adquiere carácter comercial cuando el porteador está organizado como empresa, conforme lo dispuesto en el artículo 166 del Código de Comercio. De modo que, a nuestro juicio, no parece definitiva la conclusión anotada por el profesor Puelma en la obra indicada.

No obstante, similar planteamiento fue el acogido por La Excm. Corte Suprema en dos fallos recaídos en recursos de casación en el fondo, el primero de fecha 17 de junio de 1999 (causa rol 4.046-98) y el segundo de 29 de junio del año 2000 (causa rol 4349-99), que resolvieron no aplicar el IVA en el caso de las prestaciones efectuadas por ciertas empresas que habían sido calificadas por el S.I.I. como de suministro de servicios, fundándose La Corte en que, a su parecer, el Código de Comercio, al aludir a las empresas que realizan el depósito de mercaderías, provisiones o suministros, se refiere a productos destinados al uso o consumo humano, generalmente alimenticios, sentido que según expresa, es el que surge de la definición que entrega el diccionario de la lengua, al



consignar como significado del término suministro “provisión de víveres o utensilios para las tropas, penados, presos, etc.”.

El servicio de Impuestos Internos, por su parte, hasta la publicación de las referidas sentencias, sostuvo invariablemente que el suministro de servicios se encontraba afecto a IVA fundado básicamente en que al no encontrarse el término suministro limitado por la ley, ni estar referida la norma legal del número 7 del artículo 3° del Código de Comercio exclusivamente al suministro de bienes, debía entenderse en su sentido más amplio, incluyéndose en él, tanto el suministro de bienes como de servicio.

3.- Análisis del suministro mercantil como hecho gravado del Impuesto al Valor Agregado.

Si se quiere contradecir a la Excma. Corte Suprema, y argumentarse en un sentido inverso al criterio sostenido por ella en los fallos citados, reafirmando la posición doctrinaria que distingue entre el aprovisionamiento y el suministro. Al parecer en este punto nuestro Código de Comercio no siguió a la letra el texto francés que le inspiró, y consignó una diferencia al hablar de empresas de “provisiones o suministros”, esto es, agregando la voz “provisiones” y separándola de la palabra suministro mediante la conjunción disyuntiva “o”, que, conforme señala al Diccionario de La R.A.E., en su primera acepción, “Denota diferencia, separación o alternativa entre dos o más personas, cosas o ideas. Antonio o Francisco. Blanco o negro. Herrar o quitar el banco. Vencer o morir. De modo que, ya desde el elemento gramatical, hay fundamento para sostener que no se trata de los mismos actos.

Por otra parte, si nos atenemos sólo a las palabras de la ley y la definición que de ellas da el Diccionario de La Lengua, no puede descartarse que los contratos de provisiones y de suministros tengan objetos diversos. En efecto, puede señalarse que en la definición de suministro que entrega el Diccionario citado, no sólo se consigna la acepción invocada en



la referida sentencia de La Excm. Corte Suprema, sino que también otra más amplia, que dice que es la acción y efecto de suministrar, término que a su vez define como “proveer a alguien de algo que necesita”. El pronombre indefinido “algo” no implica necesariamente una cosa corporal, sino que también un determinado servicio.

Y en este punto creo que existe fundamento jurídico para sostener, que al menos en relación con dicho tributo el legislador consideró una acepción amplia de suministro mercantil. Amplia en el sentido de ser comprensiva de prestaciones periódicas que consisten en determinadas labores o servicios y no sólo de proporcionar cosas corporales muebles o materiales, pero el objeto de esos servicios no es tan extensa como parece, según veremos.

En efecto, el Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en el Párrafo 2° del Título II, regulando lo relativo al momento en que se devenga el impuesto, señala en su artículo 9°, letra e), lo siguiente:

“En las prestaciones de servicios periódicos, al término de cada período fijado para el pago del precio, si la fecha de este período antecediere a la de los hechos señalados en la letra a) del presente artículo.

Sin embargo, tratándose de los suministros y servicios domiciliarios periódicos mensuales de gas de combustible, energía eléctrica, telefónicos y de agua potable, el impuesto se devengará al término de cada período fijado para el pago del precio, independiente del hecho de su cancelación.

También se aplicará lo dispuesto en el inciso anterior a los servicios periódicos mensuales de alcantarillado, siempre que éstos, por disposición legal o reglamentaria, usen el procedimiento de cobranza establecido para los suministros y servicios domiciliarios referidos”.



Al respecto, en primer lugar es útil tener presente que esta norma no es, desde luego, una disposición que establezca hechos gravados, sino que determina la oportunidad en que legalmente se devenga el impuesto en las situaciones mencionadas. Esto implica necesariamente que la norma citada se erige sobre el supuesto de que las prestaciones allí indicadas se encuentran gravadas con el tributo, pues ocioso sería que la ley reglamentara el devengo del impuesto en casos en que no se configurara un hecho gravado. En consecuencia, no puede controvertirse que las prestaciones a que se refiere la letra e) del artículo 9º, citado, se encuentran afectas al Impuesto al valor Agregado.

Ahora bien, entre las prestaciones que constituyen suministros y servicios domiciliarios periódicos se encuentran los telefónicos. Pues bien, claramente en este caso, a diferencia de los suministros mensuales de gas, electricidad y agua potable, no se trata de un suministro de bienes corporales o de formas de energía, sino que propiamente de un servicio cual es el precisamente el de comunicaciones telefónicas. En efecto, si bien en este sistema de comunicación la transmisión de voz y demás sonidos hasta lugares remotos se hace mediante la electricidad, el objeto de la prestación no es proporcionar dicho medio de energía al usuario sino que el de telecomunicaciones.

A mayor abundamiento puede citarse el inciso final de la citada letra e) del artículo 9º, que regula el devengo del impuesto en los servicios domiciliarios periódicos de alcantarillado. Como se sabe este servicio consiste en recoger las aguas y darles paso a través de acueductos subterráneos, o sumideros, fabricados al efecto. Puede apreciarse que el suministro aquí tampoco consiste en proporcionar cosas corporales muebles, sino que claramente en hacer algo, prestar un servicio.

De conformidad con lo expuesto precedentemente, a mi juicio, resulta manifiesto, al tenor de lo dispuesto en la disposición legal citada, que La Ley sobre Impuesto a las Ventas y



Servicios, ha recogido una concepción amplia del suministro para afectarlo con el tributo, una noción que incluye prestaciones consistentes en ciertos servicios.

Sin embargo lo anterior, desde luego debe excluirse del concepto aquellas actividades que son esencialmente civiles, como las referidas a la agricultura, la industria extractiva y el ejercicio de las profesiones liberales o similares, todas las que no pueden calificarse de mercantiles por el sólo hecho de ejecutarse mediante una organización empresarial y un contrato de prestaciones periódicas o continuas.

Las explotaciones económicas que se excluyen de la comercialidad son aquellas cuyo carácter civil se ha mantenido tradicionalmente, como las dos primeras nombradas, y la última por su carácter intelectual superior.

De otro lado, surge otra limitación en cuanto a los servicios que pueden comprenderse en la noción de suministro comercial, cual es que debe tratarse de servicios que por lo general interesan a toda la colectividad o, al menos, a un grupo o sector importante del mercado o la sociedad y no a uno o unos intereses particulares.

Ello resulta, a nuestro juicio de lo establecido en el mismo artículo 9° en referencia, pues se trata de una característica común a todos los servicios específicamente indicados en dicha disposición legal.

Además es coincidente con lo establecido por la doctrina y jurisprudencia francesa sobre el tema, que han asimilado a estas empresas el suministro del agua, del gas, electricidad, aire comprimido, calor, periódicos o revistas, a los clientes habituales que denominan abonados.

De igual forma, es concordante con lo dicho por autores nacionales, como los señores Ricardo Sandoval y Raúl Varela, éste último al incluir como ejemplo de empresa mercantil de suministro de servicios a las empresas espaladoras de nieve en Europa, según se dijo,



lo que a nuestro entender se justifica pues el mantener las calles y aceras libres de nieve es de interés colectivo; del mismo modo las empresas telefónicas satisfacen necesidades colectivas de comunicación; así como también los servicios de alcantarillado, que indica el citado artículo 9° de la ley del I.V.A.

De esta manera puede sostenerse que servicios similares, tales como los que proveen internet o televisión por cable, si son prestados por una empresa en forma periódica o continua mediante un contrato de tracto sucesivo celebrado con sus suscriptores, constituyen empresas de suministros de servicios afectas al Impuesto al Valor Agregado.

Precisamente creemos que a estas situaciones se refiere la norma de devengo del tributo contenida en el inciso primero de la misma letra e) del artículo 9°.

A nuestro parecer la concepción sobre el suministro de servicios expuesta precedentemente se acerca en mayor medida al postulado doctrinario del Impuesto al Valor Agregado en la imposición de los servicios, que plantea la aplicación del impuesto sobre todos los servicios, tanto instrumentales como de consumo final, sólo que en el caso de los primeros, el impuesto pagado en la etapa respectiva será deducido del impuesto a pagar en la etapa siguiente.

Al respecto es importante recalcar que lo que aquí se sostiene no se aparta a nuestro entender del principio constitucional de legalidad de los impuestos y de interpretación en materia de derecho tributario, **que impiden establecer hechos gravados por analogía**. Pues, al contrario, sólo se trata de precisar cuál es el concepto de suministro que el legislador tuvo en vista para gravarlo con el Impuesto a las Ventas y Servicios.

4.- Concepto y elementos esenciales del suministro afecto a IVA.

Hay acuerdo en la doctrina que para que se esté en presencia del suministro mercantil, éste debe ser efectuado por una empresa y tratarse de prestaciones periódicas o



continuadas. Como vimos hay controversia en cuanto al objeto de las prestaciones. Conforme a lo dicho, nosotros asumimos aquí la posición de la doctrina mercantil que considera que los contratos de provisiones y de suministros tienen objeto diverso. El primero tiene por fin proveer de cosas muebles a una persona durante un tiempo determinado, mediante un precio fijado de antemano y que rige durante todo el tiempo del contrato. El de suministros, por su parte, según lo expuesto anteriormente, tiene por objeto prestar determinados servicios, mediante una remuneración determinada, en forma periódica o continua durante un tiempo determinado.

En consecuencia, de acuerdo a lo antes señalado, podemos dar un concepto del suministro afecto a IVA, que consideramos ajustado a nuestra normativa jurídica y tributaria. Podemos expresar, entonces, que el suministro en tanto acto de comercio es un contrato en virtud del cual una empresa se obliga a efectuar prestaciones periódicas o continuadas de ciertos servicios de interés público o colectivo a favor de una persona, a cambio de una retribución.

Las prestaciones que son objeto del servicio de suministro son aquellas que en general buscan satisfacer una necesidad o interés público o colectivo, pero no uno de carácter individual o personal del beneficiario. Así, a modo de ejemplo son suministros de servicios mercantiles además de los que indica el artículo 9° letra e) de la ley de IVA, los que realiza una empresa que provee el servicio de Internet o de televisión por cable.

Como quedó establecido en el número anterior, no configuran el suministro de servicios mercantil aquellas prestaciones de naturaleza civil como son los actos relativos a la agricultura, la industria extractiva, y las profesiones liberales.



De este modo, los elementos esenciales del suministro afecto a IVA son:

Que sea realizado por una Empresa. Esto supone una organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos o, en otras palabras, debe tratarse del ejercicio profesional de una actividad económica organizada, con la finalidad de actuar en el mercado de bienes o servicios.

Las prestaciones pactadas deben tener el carácter de continuas o periódicas y además deben consistir en la obligación de efectuar un servicio o labor que sea de interés público o colectivo y no sólo de interés del usuario o beneficiario. La periodicidad o continuidad de las prestaciones le confiere asimismo al negocio su carácter de contrato de tracto sucesivo. Desde luego, tal periodicidad o continuidad debe examinarse en relación con la contraparte en el contrato, es decir, el usuario del servicio. La retribución o remuneración por el servicio que se presta.

5.- Análisis de Recurso 4349/1999 - Resolución: 8299 Excma. Corte Suprema (ver Anexo A).

Producto que para analizar si constituyen o no hecho gravado del IVA los contratos derivados de los servicios prestados por las EST, se debe analizar de manera conjunta diversos textos legales, puesto que el D.L. 825, no lo contiene con claridad en sí mismo, se produce confusión en su interpretación, por lo cual es menester revisar los fallos de la Excma. Corte Suprema que nos ayude a dilucidar lo anterior, puesto que según nuestra legislación Chilena, ésta es la entidad final que falla en última instancia entregando parámetros para así dictar jurisprudencia válida para interpretar lo que quiso decir el legislador en diversas materias. Es por eso, que para dar una respuesta al problema de investigación tratado en esta tesis, es que toma cabal importancia el análisis del Recurso 4349/1999 Resolución número 8299, que trata de una Empresa que presta servicios por los cuales no pagó impuesto al valor agregado, por los cuales el S.I.I. giró impuestos por



monto neto de \$249.130.262, provenientes de la administración parcial de la cartera hipotecaria en virtud de lo dispuesto en los artículos 2º, 8º y 14º del D.L.825, estimando que dicha actividad constituye acto de comercio, de conformidad con el artículo 3º número 7 del Código del ramo, es decir Empresa de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos. Pero dicho giro del recurrente no tiene relación con el giro que pretende asimilar el S.I.I., puesto que se basa en conceptos “suministros y provisiones”, ambos no definidos en la legislación Chilena pero que según los artículos 19, 20 y 21 del Código Civil, se debe interpretar en su tenor literal y de acuerdo al espíritu del legislador, situación que sólo la Excm. Corte Suprema puede interpretar y darnos claridad sobre el tema, **(Ver Anexo A)**, situación que el S.I.I., arbitrariamente catalogó como hecho gravado.

6.- Comparaciones finales.

Según lo analizado, el S.I.I., ha gravado con I.V.A. los contratos realizados por las EST asimilándolos muchas veces a una agencia de negocios, empresas de suministros o provisiones según indica el artículo 3 número 7 del código de Comercio, con esto se está infringiendo el código Civil, en lo que respecta a la “interpretación de la ley”, artículos 19, 20 y 21...” Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal”, los términos “**agencias de negocios, empresas de suministros o provisiones**”, no están definidas en el código, lo cual hace muy complicado analizar si los contratos que celebran las EST, se encuentran gravados con I.V.A., pero según la jurisprudencia existente, Oficios del S.I.I., y definiciones establecidas en legislación paralela, se puede llegar a las comparaciones y diferencias siguientes:



De la definición de: “**Empresa de Servicios Transitorios**” que entrega la Ley 20.123 que modifica el Código del Trabajo publicada el 16 de Octubre de 2006, se desprende que:

Se entiende por:

- “**Empresa de Servicios Transitorios (EST)** a toda persona jurídica, inscrita en el registro respectivo, que tenga por objeto social exclusivo poner a disposición de terceros denominados para estos efectos empresas usuarias, trabajadores para cumplir en estas últimas, tareas de carácter transitorio u ocasional, como asimismo la selección, capacitación y formación de trabajadores, así como otras actividades afines en el ámbito de los recursos humanos.”

De lo anterior se desprende que son características y requisitos propios de las EST:

- 1.- Inscripción en la Dirección del Trabajo como una EST.
- 2.- Tener como **giro exclusivo**, el poner a disposición de terceros trabajadores para cumplir tareas de carácter transitorio u ocasional.
- 3.- La prestación del servicio debe ser en carácter de “ocasional”, y bajo una serie de requisitos para que exista tal contratación.
- 4.- Puede prestar servicios a variadas empresas a la vez.

Del concepto de:

- **Agencia de Negocios**, la ley no la ha definido, pero en la práctica y según los criterios expresados en diversos oficios, el Servicios la define como sigue: “(...) 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, etc.”

Al igual que del concepto de las EST, se puede verificar requisitos y características de las Agencias de Negocios que se desprenden de su definición:

- 1.- Ser una Empresa, como una organización estable
- 2.- Presta servicios a variadas Empresas.
- 3.- Su giro **no es exclusivo**, sino que variado, tanto civiles como mercantiles, en donde facilita a sus clientes la ejecución de sus negocios por cuenta ajena.
- 4.- El contrato que firma en relación al servicio que presta puede ser ocasional o de tracto sucesivo.

Por último las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros:

Existe un Recurso de la Excma. Corte Suprema el número 4349/1999 - Resolución: 8299., en el cual se definió qué quiso decir el legislador cuando habló de “empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros”, fallando lo siguiente:

...”Que el Código de Comercio, al aludir a las empresas que realizan el depósito de mercaderías, provisiones o suministros, se refiere indudablemente a productos **destinados al uso o consumo humano, generalmente alimenticios**, lo que, por lo



demás, es lo que surge de la definición que entrega el Diccionario de la RAE, al consignar como significado del término suministro "provisión de víveres o utensilios para las tropas, penados, presos, etc....

Conforme a las mencionadas definiciones las EST, son empresas de acuerdo a su giro, no calzan con ninguna, de las mencionadas anteriormente, que son sobre las cuales se ha querido realizar una analogía, pero que de manera estricta no existe, puesto que su giro no es **variado**, sino **exclusivo**, y se dedican a poner a disposición de un tercero a personal que de manera temporal supla una actividad, situación que está muy lejana a la de suministro o provisión de víveres, según lo indica el fallo de la Corte Suprema.



TITULO V CONCLUSIONES

El problema planteado en el título V del Capítulo 1 “***no está claro si es correcto o no que constituyan Hecho Gravado del Impuesto al Valor Agregado, en la actualidad, los Contratos de Servicios Transitorios efectuados en el Territorio Nacional por una EST y un tercero***”, en referencia al

Objetivo General

- “Determinar si constituyen Hecho Gravado para el DL. N° 825/1974, los Contratos de Empresas de Servicios Transitorios”, la Excma. Corte Suprema por medio del fallo **Recurso 4349/1999**, ha definido con claridad cómo interpretar el artículo 3, número 7 del código de Comercio, en donde define qué se entiende por empresas depósito de mercaderías, provisiones o suministros, por lo cual se puede concluir al tenor de la investigación realizada en esta tesis, **no constituyen hecho gravado del Impuesto al Valor agregado.**

Objetivos Específicos

- “Analizar si existe un vacío en la Ley de Impuesto al Valor Agregado en esta materia.”

En efecto, la Ley en comento efectivamente no ha definido en su mismo cuerpo legal la definición de todos los actos que se computan como hecho gravado del impuesto, por lo cual la situación de tener que estar citando otras leyes supletorias



produce una discordancia y/o dificultad de interpretación, eso además agravado por el hecho de que la Ley de Subcontratación creó a estas Empresas, indicando una definición individualizada de aquéllas, pero nada se dijo de su tributación de manera explícita, por lo cual respaldado en esta tesis es que concluyo que existe un vacío.

- Verificar si existe una contraposición en la interpretación de la legislación vigente por parte del Servicio, y lo que quiso decir realmente el legislador.

Más que una contraposición entre ambos, existe una interpretación conveniente de la legislación vigente, de parte del Servicio, lo cual agregado a que el Tribunal Tributario no es parcial ni menos independiente, es más, es el mismo S.I.I., es que éste se aprovecha de su calidad impositiva y de alguna u otra manera “influencia” a los contribuyentes, ignorantes en la materia, para que actúen a su conveniencia.



TITULO VI BIBLIOGRAFIA

- 1.- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. Oficios N ° 3.281, del 30.08.1999; N° 3.280, del 30.08.1999; N° 4.155, del 16.11.1999; N° 1.782, del 16.05.2000; N° 3.715, del 14.09.2000, N° 2477 de 06.06.2001, N° 3028 de 26.08.2002, Oficio N° 3397 de 16.09.2002, N° 3670, de 11.10.2002, N° 251 de 21.01.2003, N° 4755 de 23.12.2002, N° 1182 de 09.03.2004, N° 2329, de 18.05.2004,[en línea] Santiago, Chile <www.sii.cl/> (consulta: 15 de Junio de 2007)
- 2.- Ministerio del Trabajo y Previsión Social, Ley Número 20.123 “Regula Trabajo en Régimen de Subcontratación, el Funcionamiento de las Empresas de Servicios Transitorios”, publicada el 16 de Octubre de 2006, Promulgada el 05 de Octubre de 2006, 15 páginas.
- 3.- CHILE. Patricia Silva Meléndez, Directora del Trabajo, Dictamen Número 141/05, “Trabajo en Régimen de Subcontratación. Concepto y Requisitos. Trabajo en Régimen de Subcontratación. Normativa Aplicable. Trabajo en Régimen de Subcontratación. Requisitos. Trabajo en Régimen de Subcontratación. Requisitos. Omisión. Efectos. Responsabilidad Solidaria. Empresa Principal. Alcance. Responsabilidad Solidaria. Contratista. Alcance. Responsabilidad Subsidiaria. Empresa Principal. Alcance. Responsabilidad Subsidiaria. Contratista. Alcance.- Santiago, 10 de Enero de 2007.13 páginas.
- 4.- (Revista Observatorio Laboral, No 19, Diciembre de 2005, páginas 6 y 7).



5.- CORTE SUPREMA. Sentencia de 17 de junio de 1999, causa rol N° 4.046-98. Recurso Casación en el Fondo Civil; Sentencia de fecha 29 de junio del año 2000, causa rol N° 4349-99. Recurso Casación en el Fondo Civil.

6.- CHILE. Ministerio de Hacienda. 1974. Decreto Ley N° 825: Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

7.- CHILE. Luis Lizama P., José Luis Ugarte C., “Subcontratación y suministro de trabajadores”. Lexis Nexis Año 2007.

8.- Otras Páginas Web visitadas:

- a) www.sii.cl
- b) www.direcciondeltrabajo.cl
- c) www.cortesuprema.cl
- d) www.lexisnexus.cl
- e) www.bcn.cl
- f) www.cybertesis.net

9.- CHILE. Ministerio de Justicia 1865. Código de Comercio.

10.- CHILE. Ministerio de Justicia 2000. Código Civil.

11.- Ley 20.123 Octubre 2006. Ley de Subcontratación



ANEXOS

Anexo A

Recurso 4349/1999 - Resolución: 8299 - Secretaría: UNICA

Santiago, veintinueve de junio del año dos mil.- Vistos: En estos autos Rol N°4349-99 la contribuyente I.C.C.A S.A. dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la de primer grado, dictada por el Juez Tributario de esta misma ciudad, que no hizo lugar a la reclamación deducida respecto de las liquidaciones números 937 a 940, liquidación sin número y números 225 a 232 y a la petición de nulidad de estas últimas, confirmándolas íntegramente. Las liquidaciones se giraron por concepto de Impuesto al Valor Agregado de los períodos tributarios enero a abril de 1992 y mayo a diciembre de 1991, por un monto neto de \$249.130.262, provenientes de la administración parcial de la cartera hipotecaria en virtud de lo dispuesto en los artículos 2º, 8º y 14º del D.L.825, estimando que dicha actividad constituye acto de comercio, de conformidad con el artículo 3º número 7 del Código del ramo. Se trajeron los autos en relación. Considerando: 1º) Que el recurso denuncia infracción al artículo 1º del D.L. 825 al estimar los sentenciadores que realizó "servicios" gravados con IVA, en circunstancias que de acuerdo al mérito de autos no encuadra la prestación ejecutada en el hecho gravado señalado en el N°2 del artículo 2º de dicho texto legal. Se infringió, asimismo, éste último precepto que contiene las definiciones de los hechos gravados con el tributo. Por otro lado, el N°4 del citado artículo 2º define al "prestador de servicios", indica el recurso, y agrega que para que una acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe interés, prima, comisión o cualquiera otra remuneración, se encuentre gravada con IVA, se requiere que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4



del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, lo que en la especie no ocurre. En el fallo de primer grado se decide que tal requisito se cumple, porque habría percibido rentas afectas al N°3 del artículo 20 de la Ley indicada, al existir en el conjunto de las prestaciones efectuadas por I.C.A.A. S.A. al MINVU procesamiento automático de datos y no simple digitación de los mismos; 2º) Que, como el procesamiento automático de datos es una de las actividades gravadas en el artículo 20 de la Ley de la Renta, las prestaciones realizadas se encuadrarían, según el fallo, dentro del hecho gravado y deberían pagar IVA, lo que se reafirmaría al considerar que es una empresa de aquellas clasificadas en el N°7 del artículo 3º del Código de Comercio, por lo que se trataría de rentas del comercio incluidas en el N°3 del artículo 20 del D.L 824, agrega el recurso. Añade, que de los autos resulta que los preceptos legales precitados se infringen por falsa aplicación, por cuanto está acreditado que no realizó procesamiento automático de datos sino que en cumplimiento de un contrato de administración de cartera hipotecaria, ejecutó prestaciones de digitación, que no están gravadas con el IVA por no encuadrar dentro del concepto de "servicio". Afirma, que se infringieron estas normas por falsa aplicación al establecerse que la prestación realizada por I.C.A.A. S.A. es un servicio y la empresa un prestador de ellos, al concluir que se está frente a procesamiento automático de datos, y encuadrarlo como hecho gravado con IVA; 3º) Que existe falsa aplicación de la Ley de la Renta, continúa el recurso, pues se aplica el N°3 del artículo 20 del D.L.824, en circunstancias que correspondía aplicar el N°5 del mismo precepto. Para arribar a esta conclusión, se infringieron las leyes reguladoras de la prueba, por la vía de desestimar la rendida al tenor del punto de prueba fijado, que acreditaba que realizó sólo digitación, que es lo que debía probar, por lo que carece de sustentación la primera razón por la cual se la clasifica en el N°3 del señalado precepto. Asimismo, agrega, la prueba acredita que no es una de las empresas previstas en el N°7 del artículo 3º del Código de Comercio, por lo que la segunda razón por la cual se la clasifica en el N°3 del texto señalado, tampoco tiene base; 4º) Que, a pesar de que con infracción de ley no se lo



reconoce, en autos están acreditados los hechos de los cuales debió derivarse la conclusión de que las rentas obtenidas no podían clasificarse en el número 3º del artículo 20 de la Ley de la Renta: No realizó procesamiento automático de datos sino digitación, y el procesamiento lo realizó el Ministerio de la Vivienda directamente o a través de otras consultoras. Además, está acreditado que la digitación es un proceso diverso del procesamiento automático de datos, y toda la prueba documental, pericial y testimonial rendida en el proceso, cuyo valor probatorio se ignora por la sentencia, así lo acredita, según el recurrente; 5º) Que el recurso sostiene que la vulneración del N°3 del artículo 20 de la Ley de la Renta que se comete aquí es flagrante, porque está acreditado que la contribuyente no es una empresa de aquellas a que se refiere el número 7 del artículo 3º del Código de Comercio, por lo que sus actividades no pueden ser calificadas de actos de comercio, ya que dichas empresas son las de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos. Se le ha clasificado como empresa de suministros, en circunstancias que basta leer su giro social que consta en las escrituras públicas de fojas 128 y 135, para comprobar que no se le podía calificar así, lo que se confirma con el significado que a los conceptos de provisiones y suministros otorga el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. Así, no sólo se infringe el N°3 del artículo 20 de la Ley de la Renta, sino que además el N°7 del artículo 3º del Código de Comercio, al clasificársele en este último numeral; 6º) Que de la lectura de la disposición del Código de Comercio mencionada, precisa el recurso, aparece que se califica de acto de comercio a la empresa de provisiones o suministros, esto es, a la organización que realiza estas actividades. Para determinar si la contribuyente realiza o no actos de provisiones o suministros, es preciso recurrir a su objeto fijado en los Estatutos Sociales, señalado en la escritura pública de 19 de noviembre de 1987, la que enumera varios giros, ninguno de los cuáles hace referencia a los rubros que indica el artículo 3º N°7 del Código de Comercio. Por consiguiente, se ha vulnerado esta disposición legal al calificar de acto de comercio a



una empresa que no tiene por giro alguna de las actividades consignadas en la norma;

7º) Que, continúa el recurso, el Código de Comercio no define lo que debe entenderse por empresas de provisiones o suministros, pero tanto la doctrina nacional, como la interpretación que normalmente se ha efectuado de tales conceptos, coinciden en las características esenciales de tales actividades. Generalmente llevan a cabo contratos que recaen sobre cosas corporales muebles o sobre servicios que interesan a toda la colectividad, como el suministro de agua potable, teléfonos, etc. Se ha entendido, además, que en el fondo de estos contratos hay varias compraventas, afirmándose por algunos que el N°7 del artículo 3º sería una simple repetición del N°1 del mismo artículo. Nada de ello se presenta en las actividades que ejecutó la recurrente ni tampoco en la prestación general de servicios a que se refiere el contrato de administración de la cartera hipotecaria, en que no existe ninguna compraventa sino sólo la ejecución de un servicio que está lejos de los conceptos de provisiones o suministros; 8º) Que, sostiene, además, el recurso, que se infringe el N°5 del artículo 20 del D.L. 824, pues en tal numeral se debió clasificar la prestación realizada, como queda claro en el contrato de administración de cartera hipotecaria, cuya ejecución requería incorporar datos mediante la digitación en los terminales del MINVU, norma que el fallo no aplica; 9º) Que el recurso denuncia que se ha vulnerado también el artículo 21 del Código Tributario, ya que sin que hayan sido declarados no fidedignos, se ha prescindido del mérito de los documentos y medios de prueba aportados por el contribuyente y ni siquiera se dio debida aplicación a esta norma legal, pues la sentencia se limitó a hacer un resumen de algunos de ellos, desconociendo el mérito que debía darse a la rendida de acuerdo a la ley; 10º) Que el recurso sostiene que la vulneración fundamental se refiere a las normas reguladoras de la prueba, sin perjuicio de infringirse diversas otras reglas de derecho, como las de interpretación de la ley y de los contratos. Afirma, que no ataca la apreciación de las probanzas que se hizo por los sentenciadores, sino que se reprocha que no se les ha dado el valor probatorio que



legalmente corresponde, y el fallo de segunda instancia mantiene dicho vicio y lo agrava al limitarse a realizar una consideración de partes aisladas de los testimonios, omitiendo la prueba documental y pericial que era la más relevante; 11º) Que, igualmente, el recurso denuncia que se violaron las siguientes normas reguladoras de la prueba: los artículos 1698 del Código Civil y 341 del Código de Procedimiento Civil; 1699 y 1700 del Código Civil y 342 del Código de Procedimiento Civil; 1702 del Código Civil y 346, 384 y 425 del Código de Procedimiento Civil. Añade, que se infringieron las normas del Código Civil sobre interpretación de la ley, contenidas en los artículos 19, 20 y 21, especialmente respecto de la aplicación e interpretación de los conceptos provisiones o suministros, pues siendo claro el sentido de la ley, el sentido natural y obvio de los conceptos precitados y la opinión de los especialistas, se le clasificó según la norma del número 7 del artículo 3º del Código de Comercio. Finalmente, se vulneró el artículo 1545 del Código Civil, infracción vinculada con la transgresión del artículo 1560 del citado Código; 12º) Que al explicar el modo como las infracciones denunciadas han influido en lo dispositivo del fallo, el recurso expresa que si se hubiera dado correcta aplicación a los preceptos que se denuncian como infringidos, se tendría que haber decidido que las operaciones afectadas con IVA, en las liquidaciones cursadas, no debían gravarse con ese tributo, y ya que el recurrente no es de aquellas empresas que se clasifican en el N°7 del artículo 3º del Código de Comercio. De no haber sido por los errores de derecho cometidos, los reclamos del contribuyente deberían haber sido acogidos y el fallo recurrido debió revocar el de primer grado; 13º) Que, el asunto que se debe dilucidar, es el problema planteado por el recurso respecto de la aplicación del tributo denominado Impuesto al Valor Agregado, liquidado por el Servicio de Impuestos Internos a la recurrente I.C.C.A S.A, por estimarse que procedía dicho gravamen por los ingresos provenientes de la administración parcial de la cartera hipotecaria del SERVIU del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo de conformidad con los artículos 2º, 8º y 14 del Decreto Ley N°825 y por considerar el Servicio fiscalizador que la referida actividad



constituye acto de comercio, de acuerdo al artículo 3º N°7 del Código de Comercio. El contribuyente, por su parte, no recargó dicho impuesto por estimar que correspondía encasillar la actividad en el número 5 del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta; 14º) Que, para llevar a cabo la labor de resolver adecuadamente el presente recurso, es menester en primer lugar, pasar revista a las disposiciones anteriormente mencionadas. El Artículo 2º del D.L.825, en su número 2º, que es el que interesa para lo antes indicado, dispone que para efectos de esta ley, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, se entenderá: ...2º. Por servicio, 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 números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Los números 3 y 4 referidos, enumeran una serie de actividades, de las cuales las que resultan atinentes en la especie, son las del comercio, a que se refiere el numeral 3º y el procesamiento automático de datos, aludida en el número 4; 15º) Que el artículo 8º del D.L.825, por su parte, dispone que el Impuesto al Valor Agregado afecta a las ventas y servicios, y para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda, las que indica luego, en una larga enumeración. El artículo 14 establece que los contribuyentes afectos al IVA pagarán el impuesto con una tasa que fija sobre un porcentaje de la base imponible. El artículo 20 de la Ley de la Renta establece un impuesto que fija sobre la base de las rentas obtenidas en las actividades que pormenorizadamente se detallan. El N°5 se refiere a todas las rentas, cualquiera fuere su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté Establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas. Viene a constituir dicho número, una especie de norma residual que acoge en forma genérica todas las actividades que no se detallan en los restantes números; 16º) Que, finalmente, el artículo 3º del Código de Comercio dispone “Son actos de comercio, ya de parte de ambos contratantes, ya de parte de uno de ellos:...” para en su número 7º indicar “Las empresas de



depósito de mercaderías, provisiones o suministros, las agencias de negocios y los martillos.; 17º) Que el Código de Comercio no define el término “comercio” ni acto de comercio, conceptos que son los que han desencadenado el hecho de cursarse las liquidaciones al recurrente, sino que se ha limitado, en el artículo 3º, a enumerar los actos de comercio. Revisada la totalidad de los contenidos en el precepto, no se divisa ninguno que tenga alguna relación o cercanía con la actividad realizada por la empresa recurrente; 18º) Que, por lo anterior, el Servicio de Impuestos Internos ha acudido al expediente de estimar que el contribuyente desarrollaba actividades de suministro, y las ha equiparado al suministro de que trata el artículo y numeral antes indicados, para llegar a la conclusión de que corresponde que sea gravado con el tributo de que se trata. Al analizar la disposición, la primera conclusión a que se llega es que el término “suministro” no puede ser aisladamente considerado, sino que dentro del contexto del numeral que lo contiene. Desde luego, el uso de la conjunción disyuntiva “o” que le antecede y que sigue a “provisiones” indica a esta Corte que se les ha estimado términos equivalentes o al menos, alternativos, que son dos de las acepciones que acepta el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. Además, dada la redacción, debe llegarse a la conclusión de que el sentido de la norma es que constituyen actos de comercio “Las empresas de depósito de mercaderías, provisiones o suministros...”, para luego añadir a las agencias de negocios y los martillos. O sea, los términos “provisiones o suministros” van indisolublemente ligados a las empresas que efectúan su depósito, por lo que resulta difícil ubicar la actividad del contribuyente como de depósito de provisiones o suministros; resultando la totalidad de las actividades contenidas en el precepto, absolutamente extrañas y ajenas a la realizada por I.C.C.A. S.A.; 19º) Que el Código de Comercio, al aludir a las empresas que realizan el depósito de mercaderías, provisiones o suministros, se refiere indudablemente a productos destinados al uso o consumo humano, generalmente alimenticios, lo que, por lo demás, es lo que surge de la definición que entrega el Diccionario antes indicado, al consignar como significado del



término suministro "provisión de víveres o utensilios para las tropas, penados, presos, etc."; 20º) Que, de este modo, no resulta procedente estimar, como lo ha hecho el fallo recurrido, al confirmar el de primera instancia, que en la especie debe prevalecer el hecho que ello de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3º número 7º del Código del ramo, representado por la universalidad de la administración de la cartera de deudores del Serviu, que en la materia resulta un todo indivisible... Lo anterior, en primer lugar, porque no es pertinente encuadrar la actividad o giro del contribuyente como acto de comercio, por la vía de estimar aisladamente el término "suministro" que emplea el Código de Comercio en el artículo y numeral ya señalados y allí insertarlo, pues dicha actividad, de administración de la cartera de deudores hipotecarios del Serviu, dista mucho de constituir un acto comercial, por las razones anteriormente indicadas. En seguida, porque la misma actividad sólo se limitaba a entregar o suministrar datos computarizados al Serviu, e indudablemente quién efectuaba el procesamiento automático de datos, que es el otro motivo por el que se ha pretendido gravar con IVA al recurrente, era esta última institución, sobre la base de los entregados por aquél. Por cierto, la función de procesamiento implica, desde luego, la existencia de una actividad más o menos prolongada en el tiempo y que conlleva varias etapas. Lo anterior surge al analizar la definición que entrega el precitado Diccionario, que expresa que es el acto de procesar y, a su vez, procesar es definido como "someter alguna cosa a un proceso de elaboración, transformación, etc.", siendo el caso más cercano y comprensible para los juristas, el de proceso judicial; de lo cual se deriva claramente que la contribuyente no realizaba procesamiento automático de datos, en relación con la entrega de los mismos al ente administrativo de que se trata; 21º) Que, por todo lo anterior, el fallo recurrido, al confirmar el de primer grado, incurrió en error de derecho, al hacer aplicable en la especie una norma que no está establecida ni es pertinente a la situación del I.C.C.A S.A., como lo es el artículo 3º número 7º del Código de Comercio y también el artículo 20 N° 3 de la Ley de la Renta, al estimar que la labor de digitación y entrega de datos constituye



procesamiento automático de los mismos, para llegar por esta vía, indudablemente forzada, a calificar a la señalada empresa como contribuyente de Impuesto al Valor Agregado y cursarle las liquidaciones reclamadas. Resulta, también, inevitable concluir, que la obtención de los datos que el recurrente entrega al SERVIU constituye igualmente un proceso, pero de acopio de los que se deben entregar, en virtud del contrato por ambos celebrados, pero quien los procesa posteriormente es aquella Institución; 22º) Que, así, el recurso de casación en el fondo deducido debe prosperar y ser acogido, pues el fallo recurrido infringió los artículos 3º, en su número 7, del Código de Comercio, y 20 números 3 y 4 de La Ley sobre Impuesto a la Renta, al ubicar la actividad realizada por el reclamante dentro de una normativa que le es enteramente ajena. Además, infringió el numeral 5º del artículo 20 de esta última normativa, que es la que le resulta aplicable, siendo el establecido por ella, el tributo a que está sujeto, no así el que se le ha liquidado por el Servicio de Impuestos Internos; 23º) Que, por lo anteriormente concluido, resulta innecesario referirse a la restante normativa, estimada infringida por el recurso. De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 764, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se declara que se acoge el recurso de casación en el fondo, deducido en lo principal de la presentación de fs.757, en contra de la sentencia de treinta de septiembre de 1999, escrita a fs. 756, la que por consiguiente es nula, y se la reemplaza por la que se dicta a continuación. Regístrese y devuélvase. Redacción a cargo del Ministro Sr. Yurac. Rol N° 4349-99.- MRG. Santiago, veintinueve de junio del año dos mil. De conformidad con lo que dispone el artículo 785 del Código de Procedimiento Civil, se procede a dictar la siguiente sentencia de reemplazo. Vistos: Se reproduce la sentencia en alzada, con excepción de sus fundamentos 14º a 29, que se eliminan. Y se tiene en su lugar y, además, presente: 1º) Lo expuesto en los motivos 13º a 22º de la sentencia de casación que antecede; 2º) Que la empresa reclamante, en virtud del contrato de administración de la cartera hipotecaria del SERVIU, del Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, se limitaba a la entrega de datos que,



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

previamente, se encargaba de recoger, en un proceso de acopio de los mismos, los que posteriormente eran procesados por la entidad primeramente señalada. El proceso de acopio de datos no puede ser calificado de “procesamiento automático de datos”, sin perjuicio de merecer la denominación de “proceso”, pues quien realizaba la función de procesar los que se proporcionaban por la reclamante, era el Serviu. De este modo, no procede calificar a I.C.C.A. S.A. como empresa de procesamiento de datos y, por tanto, incluirla en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley de la Renta, para efectos de liquidarle el impuesto establecido en el D.L.825, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; 3º) Que, por otro lado, no corresponde tampoco calificar a la empresa de que se trata, como de depósito de mercaderías, provisiones o suministros, a que se refiere el numeral 7 del artículo 3 del Código de Comercio, pues, como anteriormente se precisó, su labor se limitaba a entregar datos que posteriormente eran analizados y procesados por la empresa que, a través de un contrato, se los había encargado, todo lo cual resulta ajeno por completo al de las empresas a que se refiere el artículo 3 del señalado Código; De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 139, 141, 143 y 145 del Código Tributario, se revoca la sentencia apelada, de treinta de agosto de mil novecientos noventa y cinco, escrita a fs. 647, y se declara que se acoge el reclamo deducido por I.C.C.A S.A, quedando, en consecuencia, sin efecto las liquidaciones números 937 a 940, s/n y 225 a 232 cursadas por el Servicio de Impuestos Internos. Regístrese y devuélvase. Redacción a cargo del Ministro Sr. Yurac. Rol N°4349-99. MRG.



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Anexo B

LISTADO NACIONAL DE EMPRESAS DE SERVICIOS TRANSITORIOS

Registro Insc.	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
11	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS BAUSIS LTDA.	78807370-4	DAVIDIA BUIZZA SOLARI	AV. 11 DE SEPTIEMBRE	PROVIDENCIA
12	BURÓTEMPS EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76714250-1	MARÍA CECILIA GAJARDO JIMÉNEZ	Nueva de Lyon N°96, Piso 6	PROVIDENCIA
44	U Y M EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS COMPAÑIA LIMITADA	76685490-7	ALEJANDRO JUAN READI LAMA	MIRAFLORES N° 590 DEPTO. 8	SANTIAGO
45	PEOPLEENTERPRISE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIO LTDA.	77339240-4	LUIS MIGUEL MORALES ACEVEDO	ALAMEDA	SANTIAGO
46	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS T&T S.A. .	76702840-7	MARIA CONSUELO VARGAS LLANO	SAN FRANCISCO 1874 PISO 2	SANTIAGO
50	GEPYS EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA	76730990-2	LORENA DE LAS MERCEDES GARRIDO PINOCHET	HUERFANOS	SANTIAGO
51	SERVICIOS TRANSITORIOS ALTA GESTION LTDA	76738630-3	LUIS ALBERTO HERRERA FUENZALIDA	ALAMEDA	SANTIAGO
52	BAC SERVICIOS TEMPORALES E.S.T. S.A.	76740590-1	ARNOLDO LEIVA QUEZADA	MAC-IVER	SANTIAGO
53	EST EXPROTEMPO S.A	76734280-2	ALVARO ROBERTO RIVAS HALLSTEN	PSJE JUAN MOYA	NUNOA
55	SELECTIVA EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76735490-8	MARÍA LORENA YACONI VALDEBENITO	ORREGO LUCO 16 OFICINA D	PROVIDENCIA
57	CONSULTORES EN SERVICIOS EMPRESARIALES INTER-NOS EST LIMITADA	78540040-2	GABRIELA ELENA VIVANCO VALENZUELA	GUARDIA VIEJA	PROVIDENCIA
58	SERPROTEMP EMPRESA DE SERVICIOS TEMPORALES S.A. S.A.	76740440-9	ANTONIO ALTEMIRO FAUNDEZ VALENZUELA	AV 11 DE SEPTIEMBRE	PROVIDENCIA
60	GESTION LABORAL EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA	76742470-1	JOSE GONZALO PEREIRA SQUELLA	HUERFANOS 1117 DPTO 815	SANTIAGO
63	WORKMATE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76737160-8	LUZ ANDREA MARAMBIO REYNES	MERCED	SANTIAGO
65	EST PRIETO Y PRIETO LTDA.	76611740-6	EDUARDO JORGE PRIETO LORCA	1 NORTE 880	TALCA
66	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LUIS CARVAJAL E.I.R.L.	76735800-8	LUIS NELSON SEGUNDO CARVAJAL ALVAREZ	BAQUEDANO N° 1308	TOCOPILLA
67	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS FIGUEROA Y COMPAÑIA LIMITADA	76735690-0	RUFINO FIGUEROA ORELLANA	AVENIDA BERNARDO OHIGGINS N° 650, OFICINA 504	CONCEPCION
68	EMPRESAS DE SERVICIOS TRANSITORIOS INTEGRA LIMITADA	76735710-9	LUIS ARMANDO QUILODRAN OLAVE	AURELIO MANZANO N° 575, OFICINA 301	CONCEPCION
69	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS RAILCO LIMITADA	76735070-8	RAUL VENTURA SANTA MARIA JAQUE	PARLAMENTO DE NEGRETE N° 61	SAN PEDRO DE LA PAZ
70	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SAN CRISTOBAL LIMITADA	76733460-5	LUIS ALBERTO GUNDELACH SILVA	SAN MARTIN 553, OFICINA 1202	CONCEPCION
72	SERVICIOS DE RECURSOS HUMANOS LTDA	77639940-k	MIGUEL CHAPARRO MOHOR	LOS HORCONES	ARAUCO
73	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SERTRANS LTDA	76737210-8	ROSA IVONNE ARIAGADA OSSES	CALLE CONDEL N° 137 DEPARTAMENTO B	ARAUCO
75	ISS OFICCE SUPPORT LTDA	76739380-6	KARINA CACERES DURAN	PAICAVI	CONCEPCION
76	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SECURITY SERVICIOS EST LTDA.	76737560-3	MARCELA ALEJANDRA BORQUEZ CAMPOS	ANTONIO BELLET	PROVIDENCIA
78	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS ALMAR LIMITADA	76738170-0	LUIS ALEJANDRO MARIN CASTILLO	MEMBRILLAR N° 641	CURICO
79	IMPROVE EST LTDA.	76745950-5	RICARDO ALBERTO CRUZ HINOJOSA (FACTOR DE COMERCIO)	FIDEL OTEÍZA 1941 OFICINA 802	PROVIDENCIA
80	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS COSENZA S.A.	76746080-5	EUGENIO MAURIZIANO LO PRESTI	LOS NOGALES	PROVIDENCIA
81	MARCELO CRUZ Y COMPAÑIA LIMITADA EST	76744640-3	GABRIEL MARCELO CRUZ CACERES	O'HIGGINS	CONSTITUCION
82	EMPRESAA DE SERVICIOS TRANSITORIOS HUMAN-NET LTDA.	76740220-1	ANDRES FERNANDO CARDEMIL OLIVA	ALFEREZ REAL	PROVIDENCIA
85	BACKGROUND EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76745960-2	PAMELA ELENA RIED MOLINA	BARROS ERRAZURIZ	PROVIDENCIA
86	SOCIEDAD LOS BOLDOS LIMITADA EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS O LOS BOLDOS LTDA - EST	76731410-8	VICTOR HUGO MANZANARES SOTO	PASAJE SAN ESTEBAN 1660. VILLA EMMANUEL	CHILLAN
87	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DE SELECCION Y SUMINISTRO DE PERSONAL LIMITADA	76724440-1	MARIO ALBERTO CASTILLO CHAMBON	AV. ANDRES BELLO	LAS CONDES



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc.	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
91	ABSOLOMN OUTSOURCING EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EST LTDA.	76747350-8	RONHY ERIC OXMAN BARRIOS	AVDA. LOS LEONES N° 2.532, OFICINA N° 402	PROVIDENCIA
92	CDO SERVICIOS EMPRESARIALES S.A. E.S.T.	76748880-7	ROSA MARÍA AZUCENA CORONA FERNÁNDEZ	LAS BELLOTAS 199 OFICINA 84	PROVIDENCIA
94	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS CASTRO LTDA.	76731930-4	MANUEL FRANCISCO URIARTE AGUAYO	MONTE GRANDE N° 560	LOS ANGELES
97	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS PARTNER CONSULTING LIMITADA	76749540-4	ELÍAS ALEJANDRO ZUÑIGA JADUR	AVENIDA PROVIDENCIA 2653 OFICINA 1308	PROVIDENCIA
98	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LINCEL LIMITADA	76750990-1	GLORIA ANGELICA CARTES VALDEBENITO	COUSIN	PROVIDENCIA
99	HRM SERVICIOS TRANSITORIOS (EST) Y COMPAÑIA LIMITADA	76753380-2	GUILLERMO FIGUEROA SAN CRISTOBAL	AV. 11 DE SEPTIEMBRE	PROVIDENCIA
100	NÉXUM TEMPORARY SERVICES EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76752010-7	JOSE ANDRES SANCHEZ SANCHEZ	ALFREDO BARROS ERRAZURIZ	PROVIDENCIA
102	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EDAL LTDA. (E.S.T.)	76397680-7	EDUARDO ARANCIBIA GATICA	JAIME REPULLO	TALCAHUANO
104	INTERTECNO EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76753910-k	JORGE ALBERTO PIFFAUT PASSICOT (INGENIERO DE EJECUCIÓN)	MONSEÑOR FÉLIX CABRERA 14 OFICINA 43	PROVIDENCIA
105	ABADIA E.S.T.LTDA.	76754710-2	MARIA ALEJANDRA ROJAS BERNAL	UNO NORTE N° 1756	TALCA
106	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS RIAO LTDA	76739660-0	ROSA IVONNE ARRIAGADA OSSES	VILLA RADIATA, LAS AMAPOLAS, NÚMERO 76, COMUNA DE ARAUCO.	ARAUCO
108	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DE MANTENIMIENTO INDUSTRIAL LIMITADA	76755080-4	HUGO RIVERA REYES	AINAVILLO 1826	CONCEPCION
114	SERVICIOS DE ADMINISTRACION DE RECURSOS HUMANOS LTDA. EST	76756340-k	SAMUEL ANTONIO CAMPAÑA GALLERO	AVDA. TOBALABA N° 4555	NUNOA
115	A.T.C. INGENIEROS S.A. E.S.T.	76744880-5	SERGIO FERNANDO SANTIAGO ASTUDILLO TORRES	AV. LOS LEONES	PROVIDENCIA
120	FERCO SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA - FERCO E.S.T. LTDA.	76758710-4	FERNANDO ZUBÍA ARRIETA	GENERAL FLORES 120 OFICINA 1-A	PROVIDENCIA
121	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS INFO 2000 OUTSOURCING LIMITADA	76758290-0	EDWIN PINDAR AUBELE	FIDEL OTEIZA	PROVIDENCIA
128	SERMALUC EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76750240-0	LUCÍA MAYELIN MELÉNDEZ HERRERA	AHUMADA 312, OFICINA 409	SANTIAGO
132	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS,CAPACITACIÓN Y ASESORÍAS LIMITADA	79602090-3	MARÍA TERESA REYES VÉLIZ	MONJITAS 527, OFICINA 1017	SANTIAGO
134	EMPRESA SERVICIOS TRANSITORIOS CEGESEM LTDA.	76687850-4	MAURICIO FRANCISCO ULLOA BARRIA	JUAN VICUÑA	SANTIAGO
135	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EDGARDO MANUEL DINAMARCA ALEGRIA EIRL	76760110-7	EDGARDO MANUEL DINAMARCA ALEGRIA	28 DE OCTUBRE, CERRO CORNOU	TALCAHUANO
138	TOP PEOPLE CONSULTORES PROFESIONALES EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76758730-9	ARNALDO JORGE DANILLA TORO	AHUMADA	SANTIAGO
139	PATRICIO JOFRE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	77741800-9	SERGIO EMILIO JOFRE HERRERA	SAN SEBASTIAN N° 2807 OFICINA 215	LAS CONDES
141	SERVICIOS PROFESIONALES EST LIMITADA	76758440-7	JORGE ANTONIO RODRÍGUEZ ARAYA (INGENIERO COMERCIAL)	ALMIRANTE GRAU 017 PISO 2	PROVIDENCIA
143	SERVICIOS PROFESIONALES Y GESTIÓN INTEGRAL EST LIMITADA	76761530-2	OSCAR ARTURO CASTRO ESPOZ	BOMBERO OSSA	SANTIAGO
145	HB EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76759880-7	HECTOR FERNANDO BARRIENTOS PINTO	PADRE DE AGOSTINI N° 01487	PUNTA ARENAS
146	CYGNUS EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76762610-k	SIMON PEDRO ALVAREZ ROBLEDO	AV. R19CARD0 LYON	PROVIDENCIA
147	WALDO AVALOS ARANDA EST EIRL	76764720-4	WALDO AVALOS ARANDA	WASHINGTON	ANTOFAGASTA



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
149	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS VILLAGARCIA LTDA.	76762530-8	JOSE ALFONSO DORGAMBIDE OSSANDON	MIRAMAR 382	HUASCO
152	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS TEAM-WORK EST LIMITADA	76760090-9	GONZALO RIVERA EDWARDS	ENRIQUE MAC IVER	SANTIAGO
153	GESTIÓN DE RECURSOS HUMANOS LTDA. EST.	76768910-1	MARCOS CABEZAS SILVA	SAN ANTONIO	SANTIAGO
154	SERVICIOS DE APOYO A EMPRESAS EST LTDA.	78159080-0	LUIS SOFANOR CARTAGENA RIVAS	AVDA. ANTONIO VARAS N° 2632	NUNOA
155	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS WORK VISION LIMITADA	76770350-3	ROSEMARIE INGRID BRUGGINK ANDERS	CALLE LA CONCEPCIÓN 56 OFICINA 501	PROVIDENCIA
160	GDA E.S.T. LTDA	76766470-2	GINO ORLANDO D'ARCANGELI D'ARCANGELI	CALLE EL SALADO N° 517	CHANARAL
162	LEONIDAS TAMBLAY POTESTAD SELECCIÓN Y CAPACITACIÓN DE TRABAJADORES EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EIRL	76768900-4	LEONIDAS TAMBLAY POTESTAD	AGUSTINAS 611, OFICINA 54	SANTIAGO
163	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SOLUCIONES TEMPORALES S.A.	76760210-3	PATRICK MEDUNA GUESTIN	SAN PATRICIO	VITACURA
174	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS QUEST EST LTDA.	76777830-9	EDUARDO ENRIQUE GONZALEZ TOLEDO	DON CARLOS N° 2939 OF. 312	LAS CONDES
176	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS HIMACRO LTDA.	76399580-1	OSCAR MANUEL ROJAS FIGUEROA	SAN CARLOS 814	TALCAHUANO
179	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS TECMAN LIMITADA	76770370-8	ALEJANDRO NELSON MIRANDA FERNANDEZ	SERRANO 310, LOCAL D	CONCEPCION
181	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS METALMON LIMITADA	76767820-7	HECTOR LUIS MONSALVES CARRILLO	JUAN ANTONIO RIOS N° 02175	CORONEL
190	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS TEMPORA LTDA.	76778710-3	JORGE EULOGIO GRACIANO JARA GONZÁLEZ	MONEDA 920, OFIC.306	SANTIAGO
191	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS RAYÚ LIMITADA	76782270-7	PAULA ANDREA PIZARRO WALLACE	Santa Isabel N° 0739, OFIC.4	PROVIDENCIA
193	ASESORÍAS EN RECURSOS HUMANOS MMC LTDA.	76761300-8	MANUEL JESUS MORALES CANALES	LLANO SUBERCASEAUX 4005, DEPARTAMENTO 708	SAN MIGUEL
194	E.S.T. MADISON CHILE E.I.R.L.	76769770-8	ANA LUISA RAMOS MONDACA	Antonio Poupin N° 1106	ANTOFAGASTA
196	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS MACCARSÍ LIMITADA	76751430-1	MACARENA HERDA AGUILAR SOTO	IRARRAZAVAL	NUNOA
197	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS GSP LIMITADA	76787870-2	LUIS FELIPE SEPULVEDA URZUA	COMPAÑIA DE JESUS	SANTIAGO
198	ARANDA & BREMER, SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76757840-7	GONZALO ALBERTO BREMER GOMEZ	GOMEZ CARREÑO	LA SERENA
200	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS MANUEL VICENTE GUERRA MELAJ E.I.R.L.	76783100-5	MANUEL VICENTE GUERRA MELAJ (INGENIERO CIVIL)	CALLE MANUEL ANTONIO PRIETO 0151 OFICINA A	PROVIDENCIA
201	JDV LIMITADA E.S.T.	76785680-6	LORENA MARCELA DÍAZ DE LA VEGA ROSALES (INGENIERO COMERCIAL)	CALLE GUARDIA VIEJA 181 OFICINA 1004	PROVIDENCIA
202	EMPRESA D SERVICIOS TRANSITORIOS BIO BIO LIMITADA	76778040-0	VICENTE GONZALO MARTIN MONTORY VASQUEZ	BARROS ARANA 492, OFICINA 112	CONCEPCION
204	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS CONTRERAS Y COMPAÑÍA LIMITADA	76781920-k	REYNALDO TOMAS CONTRERAS FIGUEROA	RENGO 557-B	LOS ANGELES
209	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS VECTOR LTDA.	76786790-5	EDMUNDO RAMON SILVA CARRASCO	LOS ALERCES N° 2117	NUNOA
210	CARPE DIEM EMPRESA SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76297160-7	ISABEL MARGARITA GATICA GONZALEZ	SANTA ELENA 2392, DEPTO. 404	SAN JOAQUIN
213	GONZALEZ Y DISI EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EST LTDA.	76790780-k	ANDREA VERONICA GONZALEZ PEÑA	AV. IRARRAZAVAL N° 2821 OF. 307	NUNOA
216	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LAS GAVILLAS LIMITADA	76738260-k	LUZ MARIA WELDT SUAZO	ONGOLMO 567. CONCEPCION.	CONCEPCION
217	Empresas de Servicios Transitorios Veloso & Aguayo y Compañía Limitada	77631210-k	FEDERICO VELOSO MARDONES	LO PEQUEN	CONCEPCION
218	PERFIL EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76798770-6	CAROLINA MARTIN NARBONDO	ELIODORO YAÑEZ	PROVIDENCIA



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
219	PEDRO JESÚS MONTECINO AGUIRRE E.S.T. EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDAD LIMITADA	76798480-4	PEDRO JESÚS MONTECINO AGUIRRE	SAN DARÍO 4058	LA SERENA
221	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS ISE LTDA.	76797990-8	ERNESTO JAIME MICHEA SILVA	ALBINO SEGER 01465, COVIEFI	ANTOFAGASTA
224	ACTTITUDE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76800590-7	CRISTIÁN RODOLFO DE LA CERDA SOTO	HUÉRFANOS 770, PISO 4	SANTIAGO
225	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS PROACTIVA LIMITADA	76285360-4	ANA LEMUS ALMEYDA	SANTO DOMINGO 1160, OFICINA 318	SANTIAGO
226	SOCIEDAD SERVITEKNO EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	77633750-1	CARLOS FERNANDO ROJO LEYTON	PRAT N° 865 DEPTO. 21	VALPARAISO
229	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS EST CHILE LIMITADA	76767180-6	CARLOS MAURICIO HERNANDEZ FIGUEROA	AMBROSIO OHIGGINS 1838	SAN PEDRO DE LA PAZ
230	XINERGIA LABORAL SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76785280-0	HECTOR ALEJANDRO GUERRA MUÑOZ	ANTONIO BELLET	PROVIDENCIA
231	GO EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76798330-1	PEDRO ANTONIO GARCÍA BARAHONA	CALLE HUELÉN 188 PISO 3º	PROVIDENCIA
232	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DAVID ALLENDES Y CIA. LTDA.	76786230-k	DAVID EDUARDO ALLENDES DEVIA	RIO COPIAPO VALLE DE LOS RIOS	COPIAPO
234	SERVITRAT EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76765500-2	JANET PAOLA AZÓCAR VARAS	AVDA. BERNARDO O'HIGGINS 2130, OFIC. G	SANTIAGO
235	SERVICIOS TEMPORALES EST LTDA.	76052240-6	MIGUEL ALEITE ARENAS	LOCARNO 0284	LA CISTERNA
236	SOCIEDAD ALBERTO MAGNO EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76796460-9	MARIE FRANCOISSE LAPORTE MIGUEL (TECNÓLOGA MÉDICA)	CALLE LA CONCEPCIÓN 81 OFICINA 108	PROVIDENCIA
240	RAMOS ADMINISTRACION Y LOGISTICA EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76814610-1	MARIO GOMEZ BARRIOS	ROBERTO HERNANDEZ N° 1562	COPIAPO
242	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS WORK SERVICE LIMITADA	76811400-5	PAULINA ARTEMISA LORCA BELTRÁN	CALLE HUELÉN 75 OFICINA 31	PROVIDENCIA
243	EMPRESA E.S.T. DE RECURSOS HUMANOS LIMITADA	76817170-k	MARCO ALFREDO JIMENEZ ROMERO	ARTURO PRAT 696 DEPTO.401	TEMUCO
249	T Y T EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76813260-7	MILENA DE LA FUENTE LOETER	AV. PROVIDENCIA	PROVIDENCIA
250	IRADE SERVICIOS TRANSITORIOS EST LIMITADA	76820030-0	ALDO MOISAN JOBET	CHACABUCO	CONCEPCION
251	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS Y CAPACITACIÓN HERNANDEZ Y HERNANDEZ LTDA.	76805730-3	LUIS GASTON HERNANDEZ PONCE	11 DE SEPTIEMBRE N°280	MEJILLONES
254	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DE HOTELERÍA, BANQUETERÍA, RESTAURANTES Y RAMOS SIMILARES LIMITADA	76812890-1	FRANCISCO ANTONIO ROJAS YÁÑEZ	CALLE CLAUDIO ARRAU 0377	PROVIDENCIA
256	SOCIEDAD EN CAPACITACIÓN Y RECURSOS HUMANOS E.S.T. TRES VÍAS LIMITADA	76482740-6	JUAN CARLOS JARA SANHUEZA	AVENIDA CONDELL 511	PROVIDENCIA
257	DOMÍNGUEZ, DOMÍNGUEZ Y TEJOS, SERVICIOS INTEGRALES Y OFICIOS TRANSITORIOS S.A. E.S.T.	76831450-0	CLAUDIO FELIPE TEJOS CANALES	PASEO LAS PALMAS 2212 OFICINA 27	PROVIDENCIA
258	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS RENE LOBO Y COMPAÑIA	76749730-k	RENE ANTONIO LOBO GARCES	LOS CARRERA N° 1721	OSORNO
260	BRAYBEN EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76834940-1	VICTOR MANUEL ABURTO VIDAL	OHIGGINS 2060	CHIGUAYANTE
261	NICOLAS OSVALDO PENA MIRANDA E.S.T., E.I.R.L	76825780-9	NICOLAS OSVALDO PENA MIRANDA	PASAJE ARGOMEDO N° 279	ANTOFAGASTA



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
263	ATEND EMPRESA SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76807160-8	IVONNE MORALES PIZARRO PIZARRO	ANDRES BELLO	LAS CONDES
264	MACLEAY EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76823230-k	BELINDA ANN MACLEAY COOP	ANGAMOS 507	PUNTA ARENAS
265	SOCIEDAD YONKA SILVA FULL RETAIL EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76816890-3	YONKA SILVA LEIVA	GENERAL DEL CANTO	PROVIDENCIA
266	E.S.T. MARIA PAZ LOPEZ CIFUENTES E.I.R.L.	76755730-2	MARIA PAZ LOPEZ CIFUENTES	DUBLE ALMEYDA Nº 3260 DPTO. 201	NUNOA
267	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DE ENFERMERIA SUTHERLAND Y PUEBLA LTDA.	76643830-k	ALEJANDRA ANGELICA SUTHERLAND SOTO	AVDA. LARRAIN Nº 7720 CASA A	LA REINA
269	SERVIDOS EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76840900-5	JOSÉ MARIO ALBERTO ROZAS ECHEVERRÍA	JUAN LUIS SANFUENTES Nº 4160	QUINTA NORMAL
270	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS J.H.AGUILAR LTDA.	76845600-3	JOSE HUGO AGUILAR MARTINEZ	BULNES 672 P 2º	OSORNO
272	FIRST EST E.I.R.L	52003763-2	VINKA ROXANA RODRIGUEZ LATORRE	COMPañÍA Nº 1390	SANTIAGO
273	ASESORIAS IMAGEN FUTURA EST LTDA.	76791320-6	LORENA ALEJANDRA CÁRDENAS CARRASCO	HUÉRFANOS Nº 714	SANTIAGO
274	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS DI MAGNA LTDA.	76853050-5	WALTER JOSE MAGNA CAMPOS	FREIRE	LA CALERA
276	EFCO EST S.A.	76819150-6	VICTOR REINALDO VILLAGRAN LETELIER	MAESTRA LIDIA TORRES Nº 298	RECOLETA
278	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS ENECORP LIMITADA	76854960-5	MARIA ANTONIETA VALDES MARABOLI	AV. TOBALABA	PROVIDENCIA
279	MORA Y GÓMEZ EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA	76854640-1	RAUL GOMEZ LILLO	O'HIGGINS	ANTOFAGASTA
280	SERVIMA EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS E.I.R.L.	76479430-3	RENE ANTONIO RETAMAL RAMIREZ	CALLE 1 SUR Nº 1417 SEGUNDO PISO, OFICINA 18, GALERIA ATALA	TALCA
283	SANCHEZ Y TORRES EST LTDA.	76849740-0	JAIME ALEJANDRO TORRES MIRANDA	SEGUNDA AVENIDA	SAN MIGUEL
284	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS D & H LIMITADA	76865570-7	EDGARDO RODRIGO DIAZ HORZELLA	NAPOLEON Nº 3565 DPTO Nº 202	LAS CONDES
285	EST EL BELLOTO LTDA	76817130-0	ANDRES JOSE CACERES BOUTIN	AVENIDA EL TRABAJADOR Nº701	QUILPUE
287	RETAIL EST CHILE S.A.	76842860-3	VERONICA MELENDEZ VARGAS	1 ORIENTE	VINA DEL MAR
288	ASEGLINE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS	76867700-k	HANS ALBERTO SCHMIED MONDACA	VERGARA 471 DEPTO 1111	SANTIAGO
292	OVALBOX EST LTDA	76545710-6	SEBASTIAN ANDRES FACUSE ZARHI	SANTO DUMONTT 292	RECOLETA
293	E.S.T.CONTRATACION DE PERSONAL EXTERNO MARK OUTSOURCING LIMITADA	76843980-k	AGUSTIN MOISES MUÑOZ PAOLINI	PRESIDENTE ERRAZURIZ Nº 4305	LAS CONDES
295	APOYO EMPRESARIAL EST LIMITADA	76856210-5	EVELYN MALENA CARRASCO NUÑEZ	RODRIGUEZ	VALPARAISO
297	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS CARMEN ADRIANADIAZ EIRL	76897450-0	CARMEN ADRIANA DIAZ RAMOS	LOS CARRERAS Nº 4798	COPIAPO
298	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS BRIAL LIMITADA	76892560-7	CESAR ANTONIO ALVAREZ ENRIQUEZ	AVENIDA PEDRO AGUIRRE CERDA 441-1	SAN PEDRO DE LA PAZ



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc.	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
309	RECURSOS HUMANOS E.S.T. CHILE S.A.	76884630-8	JOSÉ ROLANDO BUSTOS MUÑOZ (CONTADOR)	AVDA. RICARDO LYON 1383	PROVIDENCIA
314	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS HUMAN CONSULT LIMITADA	76942310-9	ANA MARIA POLANCO SANTELICES	URMENTA 305 DEPTO 401 PUERTO MONTT	PUERTO MONTT
315	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS CONTRATACIONES MARITIMAS LIMITADA	76973400-7	MARTA MARIA EUGENIA HERNANDEZ BRIZUELA	HEIDELBERG N° 922	PUERTO VARAS
316	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS RAMÓN ALFARO SALINAS EIRL	76944230-8	RAMÓN SEGUNDO ALFARO SALINAS	CUARTEL N° 259	HIJUELAS
317	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SODINA CHILE LIMITADA	76973240-3	PEDRO ANIBAL NAVARRETE CARRASCO	VÍCTOR HUGO 2256	QUINTA NORMAL
320	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS MIGUEL MUÑOZ SALDAÑA Y COMPAÑIA LIMITADA	76979950-8	MIGUEL ANTONIO MUÑOZ SALDAÑA	ANIBAL PINTO 817. OFICINA 404	CONCEPCION
321	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS ABUSLEME LIMITADA	76975250-1	ENRIQUE ABUSLEME ATALA (INGENIERO CIVIL)	AVENIDA PROVIDENCIA 835 OFICINA 17	PROVIDENCIA
322	ABISER EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76907300-0	SEBASTIAN LYON RIVERA	AV. FRANCISCO BILBAO	PROVIDENCIA
324	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS MORALES Y MATAMALA LTDA.	76982050-7	NELSÓN MORALES ARIAS	LORD COCHRANE N° 30, DPTO. 702	SANTIAGO
326	EVENTOS UNO EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76001541-5	MARÍA SOLEDAD JACOME RIVEROS	CALLE PADRE MARIANO 103 OFICINA 506	PROVIDENCIA
328	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS PACK-ROJAS LTDA.	76954440-2	MARIA LUISA ROJAS JULIO	PSJE MATICO (ALTO MIRAFLORES, MALLOCO) N° 536	PENAFLO
329	SAN VICENTE EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76001805-8	CLAUDIO MARCELO OGALDE ETCHEBERRY	SAN MARTÍN 329	TALCAHUANO
330	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LOS BOLDOS LTDA	76002126-1	JOAQUIN POVEA SANHUEZA	CONDELL	ARAUCO
331	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS KATHERINE HELFMANN E.I.R.L	76835010-8	KATHERINE ELENA HELFMANN BADILLA	DR. SÓTERO DEL RÍO N° 508, OF. 732	SANTIAGO
332	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS INSAMIN LIMITADA	76000579-7	PAOLA ELIANA FUENTES ZEPEDA	GALPON N° 2 SITIO N° 271, BARRIO INDUSTRIAL	COQUIMBO
333	FAST SUPPORT EST LTDA.	76920170-k	JAVIER HERNÁN OMAR GUILLERMO PARADA PALMA ARCE PÉREZ	MONEDA N° 1040	SANTIAGO
335	ANIDA EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS	76003723-0	ANDRÉS ADOLFO DAVID CUNEO TASSARA PARRAGUEZ LOMMATZSCH ESPINOZA CARRASCO	MAC IVER N° 283 PISO 4º	SANTIAGO
337	EMPRESA SERVICIOS TRANSITORIOS MUPOR LTDA.	76002582-8	ELSA PATRICIA PORTELLA ISA	MONJITAS N° 527, OF. 407	SANTIAGO
341	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SILVA Y COMPAÑIA LIMITADA	76021220-2	JOSE JAIME SILVA NAVARRO	IGNACIO CARRERA PINTO	SAN ANTONIO
342	MAM EST LTDA.	76006946-9	ARTURO EDUARDO CARRASCO NARANJO	LUIS URIBE N° 2970	NUNOA
344	SERTEM EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LTDA.	76010597-k	HUGO ENRIQUE CAYETANO BERROTEA SÁNCHEZ	AV. LIBERTADOR BERNARDO O'HIGGINS N° 1302, DEPTO 30	SANTIAGO
345	AGNES WILKENDORF Y CIA. EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS LIMITADA	76011952-0	AGNES WILKENDORF SIMPFENDORFER	BUCAREST	PROVIDENCIA
346	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS ZUZTARRA LIMITADA	76010999-1	ADOLFO MARCELO ORTEGA AICHELE	DIAGONAL PEDRO AGUIRRE CERDA 1061 PISO 2	CONCEPCION
347	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SERVY TECH S.A.	76006751-2	MAX EDUARDO GASTÓN CONCHA DUMAY	CALLE FIDEL OTEÍZA 1921 OFICINA 905	PROVIDENCIA
350	LINK E.S.T. S.A.	76002653-0	RUBÉN HUGO MARINKOVIC MONTOYA	CALLE ANDRÉS DE FUENZALIDA 22 OFICINA 304	PROVIDENCIA
14	MANPOWER EMPRESA DE SERVICIOSTRANSITORIOS LTDA.	76718540-5	SARA SMOK UBEDA	ESTADOS UNIDOS	SANTIAGO
15	FUENZALIDA Y VALDES E.S.T. LIMITADA	76678870-k	AIDA VERONICA ROZAS GUTIERREZ	MIRAFLORES	SANTIAGO
21	SERVICIOS HELPBANK S.A. E.S.T.	76733350-1	ENRIQUE COMELLAS TARIFA	LOS LEONES	PROVIDENCIA



UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

Registro Insc.	Nombre E.S.T	RUT	Representante Legal	Domicilio Casa Matriz	Comuna
22	GRAFTON RECRUITMENT E.S.T. S.A.	76733030-8	ALEJANDRO ENRIQUE ALVAREZ FRAILE	AVDA. LOS LEONES 2311	PROVIDENCIA
23	APLICA E.S.T. S.A.	76726790-8	GERARDO ADOLFO SCHEEL ZAMBRANO	AVDA. PROVIDENCIA	PROVIDENCIA
30	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS TEMPOLAVORO LIMITADA	76689900-5	EMANUELE MAURIZIANO LO PRESTI	MANUEL BARROS BORGONO	PROVIDENCIA
34	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS AGUILAR Y COMPANIA LIMITADA	76736400-8	CECILIA AGUILAR NUÑEZ	LUIS THAYER OJEDA	PROVIDENCIA
35	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SOLUCIONES EN ADMINISTRACION DE PERSONAL SA	76717840-9	HUGO DEL TRANSITO ROMAN AGUILERA	NUEVA YORK Nº 33 PISO 12	SANTIAGO
36	TRESEX CONSULTORIA EST LTDA.	77139380-2	JUAN CARLOS DUPUY GUTIERREZ	AVDA. VICUÑA MACKENNA Nº 54, OFICINA Nº 102	PROVIDENCIA
38	RECOURSE EST S.A.	76735170-4	JUAN CARLOS MARTINO GONZALEZ	LOS TRES ANTONIO Nº 119	NUNOA
39	SERVITRANS EST GRUPO NORTE S.A.	76737740-1	EDUARDO BERASAIN MARABOLI	LOS CONQUISTADORES	PROVIDENCIA
40	SINERGY EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS S.A.	76736900-k	ERICK BALDOMERO IDE GARRIDO	AVDA. VICUÑA MACKENNA 548	PROVIDENCIA
41	EMPRESA DE SERVICIOS TRANSITORIOS SELECT LTDA	76733620-9	RODOLFO FRANCISCO LOBEL	AV. LIBERTADOR BERNARDO O'HIGGINS	SANTIAGO