

MODIFICACIONES AL IVA EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Luis González Silva

Magister en Tributación, Universidad de Chile

Contador Auditor

Colaborador Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile

1. INTRODUCCIÓN

Tal como lo mencionamos en nuestro Reporte Tributario N° 135, del mes de marzo de 2022, la Ley N° 21.420, que reduce y elimina franquicias tributarias, modificó una serie de textos legales, entre los que se encuentran la Ley sobre Impuesto a la Renta, la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado (LIVS), entre otras, a efectos de generar ingresos permanentes que financien la denominada Pensión Garantizada Universal (PGU).

En esta oportunidad analizaremos en profundidad los cambios incorporados a la LIVS en materia de IVA a los servicios y exenciones relacionadas, considerando también las disposiciones transitorias que son atingentes.

Iniciaremos con un análisis del hecho gravado básico de servicio actual, revisaremos la mecánica de análisis utilizada para determinar la existencia de un hecho gravado afecto, exento o no gravado con IVA, para posteriormente avocarnos a los cambios introducidos por la Ley N° 21.420, cuya vigencia rige a partir del 1° de enero de 2023. Cabe señalar que con fecha 27 de octubre de 2022 la autoridad tributaria publicó la Circular N° 50, mediante la cual imparte instrucciones sobre las modificaciones antes señaladas, a la cual también haremos alusión en este trabajo.

Invitamos a toda la comunidad universitaria, docentes, alumnos, profesionales y a toda persona interesada en las materias tributarias a revisar el material docente

que hemos preparado en esta oportunidad, para interiorizarse sobre una materia que está siendo contingente y que ha generado variados pronunciamientos del Servicio de Impuestos Internos en este último tiempo.

2. ANÁLISIS DEL HECHO GRAVADO BÁSICO DE SERVICIO VIGENTE HASTA EL 31.12.2022

En base a lo establecido en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, el Impuesto al Valor Agregado¹ afecta a la venta de bienes y a las prestaciones de servicio prescritas por el legislador, también conocidos como hechos gravados básicos de ventas y servicios, existiendo determinados requisitos que se deben cumplir en uno y otro caso. Asimismo, el legislador ha previsto gravar² ciertas operaciones que no cumplen a cabalidad con los señalados requisitos, a los cuales se les conoce con la denominación de hechos gravados especiales, los cuales son asimilables a ventas o servicios.

En esta oportunidad nos avocaremos al análisis del hecho gravado básico de servicio, toda vez que es este hecho el que fue modificado por la Ley N° 21.420. Para estos efectos, se entiende por “servicio” la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier 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 Renta³.

A su vez, el N° 4 del artículo 2 de la LIVS señala que un prestador de servicios es cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que preste servicios en forma habitual o esporádica.

Por otra parte, el inciso primero del artículo 5 de la LIVS señala que el IVA gravará a los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

En virtud de lo establecido en los artículos 2 y 5 de la LIVS antes señalados, podemos distinguir los siguientes 4 requisitos copulativos que deben estar presentes en toda acción o prestación a fin de considerar que estamos en presencia de un hecho gravado básico de servicio, éstos son:

- i. Debe existir una acción o prestación, ya sea habitual o esporádica.

Este requisito abarca dos ámbitos. Por un lado, debe existir un hecho positivo,

1 IVA.

2 En el artículo 8° de la LIVS.

3 Según el N° 2 del artículo 2 de la LIVS.

esto es, llevar a cabo una actividad, un actuar, hacer algo en beneficio de otra persona. Por otra parte, dicho actuar puede realizarse de manera habitual o esporádica, esto es, no es requisito que el prestador de servicio se dedique habitualmente a llevar a cabo la actividad en cuestión.

- ii. Que exista pago de un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración. Sobre este requisito, hay que destacar que lo importante es que exista una remuneración, cualquiera sea la forma de materializarla, esto es, en dinero, en especies o a través de otra prestación.
- iii. El servicio debe provenir del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4 del artículo 20 de la LIR⁴.

Al respecto, cabe recordar lo señalado en los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, que aun cuando dichos numerales mencionan rentas generadas por tales actividades, para efectos de IVA se refiere a las distintas actividades allí mencionadas.

En el N° 3 del referido artículo 20 de la LIR están comprendidas las actividades de la industria, del comercio, de la minería y de la explotación de riquezas del mar y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones.

Por otra parte, en el N° 4 del artículo 20 de la LIR se encuentran las actividades de los corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2 del artículo 42 del mismo cuerpo legal, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento.

- iv. El servicio debe ser prestado o utilizado en Chile.

En este sentido, el inciso segundo del artículo 5 de la LIRS especifica que se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.

4 Ley sobre Impuesto a la Renta.

Asimismo, se encuentran gravados con IVA los servicios prestados desde el extranjero, cuando sean utilizados en Chile, los que se documentarán mediante la emisión de una factura de compra, siempre que el beneficiario del servicio sea contribuyente de IVA, conforme a la letra e) del artículo 11 de la LIVS⁵.

3. MECÁNICA DE ANÁLISIS DEL IVA EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Ante la existencia de una prestación de servicios, efectuada hasta el 31 de diciembre del presente año 2022, para determinar si corresponde a un hecho gravado básico o especial, no gravado o exento de IVA, se debe tener presente:

- i. Que se deben cumplir a cabalidad los 4 requisitos copulativos enumerados en el punto II anterior, caso en el cual estaremos en presencia de un hecho gravado básico de servicio.
- ii. No obstante lo anterior, necesariamente se debe hacer un análisis de las exenciones reales y personales establecidas en los artículos 12 y 13 de la LIVS, respectivamente, o en alguna otra ley especial. De esta forma, de existir una exención que beneficia a la prestación de servicios respectiva, estaremos hablando de un hecho gravado exento de IVA. En caso contrario, estaremos en presencia de un hecho gravado afecto a dicho tributo.
- iii. De no cumplirse uno o más de los requisitos copulativos enunciados en el punto II anterior, se debe revisar los hechos gravados especiales asimilados a servicio, contenidos en el artículo 8 de la LIVS; y en caso de no estar especificada en ellos la prestación de servicios respectiva estaremos en presencia de un hecho no gravado. En caso de encontrar la prestación respetiva dentro de los hechos gravados especiales asimilados a servicio, se deberá efectuar un análisis de exenciones, de tal forma que de existir una exención que beneficia a dicha prestación, hablaremos de un hecho gravado exento de IVA. En caso contrario, estaremos en presencia de un hecho gravado afecto a dicho tributo.

Esta mecánica de análisis sólo es válida respecto de las prestaciones de servicios efectuadas hasta el 31 de diciembre de 2022, toda vez que, tal como analizaremos más adelante, a partir del 1° de enero de 2023 sólo existirán hechos gravados, básicos y especiales, afectos y exentos de IVA, no así hechos no gravados con el señalado impuesto.

5 Párrafo tercero del punto 1.2 del apartado II de la Circular SII N° 50 de 2022.

4. MODIFICACIÓN AL HECHO GRAVADO BÁSICO DE SERVICIO, VIGENTE A PARTIR DEL 01.01.2023

A través del numeral 1 del artículo 6 de la Ley 21.420, publicada en el Diario Oficial de fecha 4 de febrero de 2022, se modificó el hecho gravado básico de servicio contenido en el N° 2 del artículo 2 de la LIVS, eliminando la expresión “siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N° 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”; de esta forma, la definición de hecho gravado básico de servicio vigente a partir del 1° de enero de 2023 será la siguiente: **“acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración”**

Según se aprecia, bajo esta nueva definición, toda prestación de servicios quedará gravada con IVA, a menos que el legislador haya tenido a bien considerarla como una operación exenta del referido impuesto en los artículos 12 y 13 de la LIVS, o en alguna otra ley especial.

De esta forma, haciendo un comparativo con los requisitos copulativos especificados en el punto II anterior, a continuación, se expone una tabla en la cual se puede visualizar los requisitos del hecho gravado básico de servicio a partir del 1° de enero de 2023:

Requisito	Hecho Gravado Básico de Servicio Hasta el 31.12.2022	Hecho Gravado Básico de Servicio a partir del 01.01.2023
1. Acción o prestación.	✓	✓
2. Pago de remuneración.	✓	✓
3. Provenir de actividades de los N° 3 y 4 del art. 20 LIR.	✓	✗
4. Prestados o utilizados en Chile.	✓	✓

5. NUEVA EXENCIÓN DE IVA A LAS PRESTACIONES DE SALUD AMBULATORIAS

A través de la letra b) del N° 2 del artículo 6 de la Ley 21.2420 se agrega un nuevo numeral 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, estableciendo así una nueva exención a los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.

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

Cabe precisar que el legislador estableció que los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.

Además, señalamos que los servicios de salud ambulatorios, hasta el 31 de diciembre de 2022, constituían un hecho no gravado con IVA, según lo señaló la autoridad tributaria, toda vez que se clasificaban en el N° 5 del artículo 20 de la LIR. Sin embargo, dada la nueva definición de servicio vigente a partir del 1° de enero de 2023, ahora pasan a constituir un hecho gravado exento del referido impuesto, esto último gracias a la exención establecida en el nuevo numeral 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

Al respecto, el SII interpretó que, todas las prestaciones que se encuentren en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud, que sean asimilables a las mismas o se desarrollen en el contexto de dichos procedimientos, constituyen “prestaciones de salud”, independientemente del monto de su remuneración y si son desarrolladas o no por un prestador institucional de salud, pero siempre que sean prestados por profesionales capacitados para ello de acuerdo con lo establecido en el Libro V del Código Sanitario. Lo anterior es aplicable independientemente que los servicios sean prestados a través de medios electrónicos (telemedicina), siempre que el servicio de salud que se preste por dicha vía cumpla con los requisitos anteriores. En virtud de lo antes expuesto, no estarán sujetos a la presente exención, por ejemplo, los servicios prestados por clínicas veterinarias, sin perjuicio que puedan aplicarse otras exenciones.

Asimismo, el SII considera que las prestaciones de salud serán ambulatorias cuando no se presten con alimentación, alojamiento, tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades, entendiéndose esto último como atención

médica y de enfermería continua para recuperar la salud. De esta forma, el SII considera como “ambulatorios” a todos aquellos servicios médicos que no impliquen un tratamiento continuo de salud que incluya pernoctación y alimentación. En cambio, cuando se trate de un servicio que requiera para su prestación pernoctación y alimentación, y es la misma entidad que presta dichos servicios la que, a su vez, desarrolla los servicios de salud, estos tendrán el carácter de hospitalarios. Luego, a modo ejemplar, aquellos servicios médicos o de enfermería de tipo quirúrgicos, de urgencia o de consultas médicas a pacientes hospitalizados, o bien a pacientes que requieran algún tipo de seguimiento, serán de carácter ambulatorio, a menos que sean prestados por el mismo prestador institucional que desarrolla los servicios hospitalarios.

6. EXENCIÓN DE IVA A LAS SOCIEDADES DE PROFESIONALES

Por medio de la letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley 21.420 se amplía la exención establecida en el numeral 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, la cual deja exentos los ingresos mencionados en los artículos 42 y 48 de la LIR, señalando que quedarán comprendidos en la referida exención los ingresos de las sociedades de profesionales referidas en el artículo 42, N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

De esta forma, pasan a tomar relevancia las sociedades de profesionales, las cuales deben cumplir con determinados requisitos para conformarse como tales, especificados en la Circular N° 21 de 1991, y ratificados por la Circular N° 50 de 2022, a saber:

- i. Debe tratarse de una sociedad de personas.
- ii. Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.
- iii. Los servicios deben ser prestados por intermedio de sus socios, asociados o con la colaboración de dependientes que coadyuven a la prestación del servicio profesional.
- iv. Todos sus socios (sean personas naturales u otras sociedades de profesionales) deben ejercer sus profesiones para la sociedad, no siendo aceptable que uno o más de ellos solo aporte capital.
- v. Las profesiones de los socios deben ser idénticas, similares, afines o complementarias.

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

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

7. NORMA TRANSITORIA PARA SERVICIOS COMPRENDIDOS EN LICITACIONES DEL ESTADO Y COMPRAS PÚBLICAS

En el inciso segundo del artículo 8 de las disposiciones transitoria de la Ley 21.420, se establece que las modificaciones incorporadas a la LIVS, en materia de IVA a los servicios y exenciones, no se aplicarán respecto de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023.

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

Por otro lado, respecto de la expresión “Estado”, se debe tener presente lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 1° de la Ley N° 18.575, de Bases Generales de la Administración del Estado, al prescribir que la administración de Estado está constituida por los Ministerios, las Intendencias, las Gobernaciones y los órganos y servicios públicos creados para el cumplimiento de la función administrativa, incluidos la Contraloría General de la República, el Banco Central, las Fuerzas Armadas y las Fuerzas de Orden y Seguridad Pública, los Gobiernos Regionales, las Municipalidades y las empresas públicas creadas por ley. De acuerdo con el artículo 1°, los “contratos que celebre la Administración del Estado, a título oneroso, para el suministro de bienes muebles, y de los servicios que se requieran para el desarrollo de sus funciones, se ajustarán a las normas y principios del presente cuerpo legal y de su reglamentación. Supletoriamente, se les aplicarán las normas de Derecho Público y, en defecto de aquéllas, las normas del Derecho Privado”. Por su parte, continúa el inciso segundo, para los efectos de dicha ley, se entenderán por Administración del Estado los órganos y servicios indicados en el artículo 1° de la Ley N° 18.575, salvo las empresas públicas creadas por ley y demás casos que señale la ley.

Luego, según se desprende de lo anterior, al referir genéricamente el artículo octavo transitorio al “Estado”, ciertamente bajo ese concepto deben comprenderse todos los órganos de la administración del Estado antes referidos .

Por otro lado, es importante destacar que aquellas licitaciones o compras, adjudicadas o celebradas a plazo indefinido antes de 2023 y aquellas suscritas en dicha época con carácter de renovables o prorrogables, estarán cubiertas por el tratamiento especial del presente apartado, siempre que, a partir del 1° de enero de 2023, las partes no realicen cambios sustanciales a la licitación o compra, hecho que deberá ser determinado en la correspondiente instancia de fiscalización.

Así también, se debe tener presente que el artículo octavo transitorio ampara los servicios “comprendidos” en licitaciones y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023. Luego, se entiende que la expresión servicios “comprendidos” en licitaciones y compras públicas no solo cubre aquellos servicios que constituyen el objeto principal de la licitación o compra pública sino también los servicios que el adjudicatario o contratista subcontrate con terceros proveedores a fin de cumplir la licitación adjudicada, o compra pública contratada, con anterioridad al 1° de enero de 2023. Lo anterior, en la medida que los servicios subcontratados sean estrictamente necesarios para la ejecución de la licitación o compra pública y puedan, por tanto, entenderse “comprendidos” en ellas.

8. OFICIOS EMITIDOS POR LA AUTORIDAD TRIBUTARIA SOBRE LA MATERIA

A propósito de la entrada en vigencia de las modificaciones incorporadas por la Ley N° 21.420 a la LIVS, el SII ha respondido una serie de consultas efectuadas por los contribuyentes sobre la materia, de las cuales exponemos algunos a continuación.

8.1. Oficio N° 3243, de 08.11.2022, muerte de socio de sociedad de profesionales

En este oficio el SII señala que, si tras fallecer uno de los socios de una sociedad de personas que tributa como sociedad de profesionales se incumple la exigencia que todos los socios (sean personas naturales u otras sociedades de profesionales) ejerzan sus profesiones para la sociedad, dicha sociedad deja de ser una sociedad de profesionales para los fines tributarios. No obstante, nada obsta a que, en los estatutos, los socios puedan determinar algo distinto, como, por ejemplo, que la sucesión hereditaria pasará a tomar el lugar el socio fallecido, manteniéndose así los requisitos para ser considerada como sociedad de profesionales.

8.2. Oficio N° 3244, de 08.11.2022, título de los socios de una sociedad de profesionales (químico farmacéutico y contador auditor)

El SII señala que es necesario que todos los socios deban ejercer la misma profesión para la sociedad o alguna profesión similar, afin o complementaria; entendiéndose

que lo similar, afín o complementario de las profesiones que ostentan los socios se debe apreciar considerando las actividades que desarrolla la sociedad, no siendo posible que uno o más de ellos solo aporte capital, porque ello desnaturaliza el objeto de la sociedad y la consideración a la persona con la que nacen este tipo de sociedades. En este caso particular, un químico farmacéutico tiene estudios superiores en materias tributarias, habiendo obtenido incluso diplomados en tributación, lo que le permitiría eventualmente prestar asesorías contables y tributarias de manera profesional. En consecuencia, en el caso consultado, en la medida que se cumpla el requisito anterior, la profesión del químico farmacéutico (con diplomados en tributación) sería, en este caso, complementaria con la de contador auditor.

8.3. Oficio N° 3246, de 08.11.2022, tratamiento de salud oral

En este oficio el SII señala que la prestación de servicios de salud oral, a contar del 1° de enero de 2023, se podrá favorecer con la exención contenida en el nuevo N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, sólo si: 1) Es efectuado por profesionales capacitados para ello, de acuerdo con lo establecido en el Libro V del Código Sanitario; 2) Es ambulatorio; y, 3) Las prestaciones se encuentren comprendida en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI), o modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud o sean asimilables a las mismas o se desarrollen en el contexto de dichos procedimientos.

8.4. Oficio N° 3308, de 15.11.2022, IVA en los servicios médicos veterinarios

La autoridad tributaria precisa en este oficio que la actividad de medicina veterinaria de carácter ambulatoria, clasificada en el N° 5 del artículo 20 de la LIR, a contar del 1° de enero de 2023, se encontrará gravada con IVA conforme a la nueva definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS. No obstante, se debe tener en cuenta la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, que beneficia a los ingresos generados por las sociedades de profesionales referidas en el párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

8.5. Oficio N° 3312, de 15.11.2022, IVA a las prestaciones médicas ambulatorias

Este pronunciamiento aclara que, a partir del 1° de enero de 2023, los servicios médicos se encontrarán, por regla general, gravados con IVA, de acuerdo con el nuevo concepto de hecho gravado “servicio”. Con todo, a partir de la misma fecha y cumpliendo los requisitos, los servicios médicos podrán encontrarse exentos por calificar como servicios, prestaciones y procedimientos de salud

ambulatorios de acuerdo con el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS o por tratarse de servicios médicos prestados a través de sociedades de profesionales de acuerdo al nuevo texto del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS. En particular, la exención contenida en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS es aplicable a los servicios médicos o de enfermería de tipo quirúrgicos, de urgencia o de consultas médicas a pacientes hospitalizados, a menos que sean prestados por el mismo prestador institucional que desarrolla los servicios hospitalarios.

9. CONCLUSIONES

En materia de IVA, para que exista el hecho gravado básico de servicio, hasta el 31 de diciembre de 2022, se debe cumplir 4 requisitos copulativos, esto es, que exista una acción o prestación, que se pague una remuneración, que las actividades estén contenidas de los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la LIR y que los servicios se presten o utilicen en Chile. Asimismo, frente a una prestación de servicio determinada, aplicada la mecánica de análisis expuesta en este reporte, ésta podría resultar afecta, exenta o no gravada con IVA. No obstante lo anterior, a partir del 1° de enero de 2023, no habrán hecho no gravados con IVA, sino que solo hechos gravados afectos o exentos de citado impuesto.

La Ley N° 21.420 introdujo modificaciones al hecho gravado básico de servicio en la LIVS, ampliándolo, al eliminar la mención a los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la LIR, por lo que a partir del 1° de enero de 2023 todas las prestaciones de servicio estarán afectas a IVA, a menos que exista una exención contemplada en los artículos 12 y 13 de la LIVS, o en otra ley especial. En el N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS se incorporó una nueva exención, la cual abarca a las prestaciones de salud ambulatorias, incluyéndose el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación. El SII interpretó que esta exención sólo alcanza a las prestaciones de salud a humanos, excluyendo de la misma, por ejemplo, a los servicios prestados por clínicas veterinarias, toda vez que consideró que constituyen prestaciones médicas aquellas que se encuentren en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud, que sean asimilables a las mismas o se desarrollen en el contexto de dichos procedimientos.

Asimismo, se amplió la exención del N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, considerando también como exentos aquellos ingresos obtenidos por las sociedades de profesionales referidas en el artículo 42, N° 2, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría. En general, se mantienen vigentes los

requisitos definidos para calificar como sociedad de profesionales en la Circular N° 21 de 1991.

Las normas vigentes hasta el 31 de diciembre de 2022 se podrán continuar aplicando a partir del 1° de enero de 2023 en aquellos casos contemplados en el inciso segundo del artículo 8 de las disposiciones transitorias de la Ley N° 21.420, esto es, tratándose de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1 de enero de 2023. Se destaca el hecho que la autoridad tributaria interpretó que la expresión servicios “comprendidos” en licitaciones y compras públicas no solo cubre aquellos servicios que constituyen el objeto principal de la licitación o compra pública sino también los servicios que el adjudicatario o contratista subcontrate con terceros proveedores a fin de cumplir la licitación adjudicada, o compra pública contratada, con anterioridad al 1° de enero de 2023.

Finalmente, hay que señalar que la autoridad tributaria ha emitido nutrida jurisprudencia administrativa sobre la materia analizada, la cual seguramente continuará abultándose en atención a la multitud de casos particulares que serán consultados.