

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2, ART. 8
LETRA E, ART. 55 – LEY N° 21.131, ART. 2 – LEY N° 19.983 – DECRETO N° 900 DE
1996 Y DECRETO N° 956 DE 1997 MINISTERIO DE OBRAS PUBLICAS
(ORD. N° 1300, DE 10.07.2025)**

Facturación de pagos por modificación de contratos

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la facturación de pagos por modificación de contratos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su ordinario, el Ministerio de Salud (MINSAL) y el Ministerio de Obras Públicas (MOP) han establecido un programa de licitación de hospitales a través del sistema de concesiones de obras públicas.

Agrega que, conforme con la Ley de Concesiones¹, el contrato de concesión obliga al adjudicatario a ejecutar la obra, así como su explotación y operación, asumiendo íntegramente los costos. Como retribución por los servicios o infraestructura proporcionada, el Estado establece una serie de subsidios como forma de pago al concesionario y, para su cobro, es fundamental el cumplimiento de ciertos hitos claramente definidos en las bases de licitación.

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 19 de la Ley de Concesiones y el artículo 69 de su reglamento facultan al MOP para modificar las características iniciales de las obras y servicios contratados, con el fin de mejorar los niveles de servicio y los estándares técnicos.

Estas modificaciones deben ir acompañadas de la correspondiente compensación económica, ya sea mediante subsidios, pagos efectuados por terceros interesados, entre otros mecanismos.

En virtud de lo anterior, el MINSAL y el MOP han decidido modificar algunos contratos de concesión con el propósito de mejorar las características de las obras y su funcionalidad, estableciendo una serie de pagos o subsidios que compensan al concesionario por la contratación de las nuevas obras y su operación.

Estos pagos se realizarán a través de la emisión de resoluciones de valores devengados (RVD), emitidas por el MINSAL, las cuales podrán ser cobradas por sus tenedores en la fecha indicada en cada RVD.

Tras señalar que dichas resoluciones se emitirán mensualmente de acuerdo con el grado de avance de las obras y deberán ser entregadas a la institución financiera que resulte adjudicataria de la licitación privada de financiamiento, sobre la pertinencia de la emisión de facturas por parte de la concesionaria, consulta:

- 1) En qué momento debe la concesionaria emitir las facturas correspondientes a las “RVD”, considerando las exigencias de la institución financiera y la normativa vigente.
- 2) Cómo cumplir lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley N° 21.131 respecto al pago a 30 días, evitando la generación de intereses.

II ANÁLISIS

En términos generales, y frente a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), los contratos de concesión de obras públicas para la construcción de hospitales envuelven dos actividades:

¹ Contendida en el Decreto N° 900, del Ministerio de Obras Públicas, de 1996, que fija el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 164, del Ministerio de Obras Públicas, de 1991, Ley de Concesiones de Obras Públicas.

a) La construcción de una obra, mediante un contrato general de construcción, gravado con IVA en virtud de la letra e) del artículo 8° de la LIVA; y,

b) La prestación de un servicio, en estos casos, de conservación, reparación y explotación de la obra, igualmente gravados con IVA por tratarse de servicios en los términos del N° 2°) del artículo 2° de la LIVA.

Por su parte, el inciso tercero del artículo 55 de la LIVA establece el momento en que deben emitirse las facturas en los contratos de construcción de obras de uso público, cuyo precio se paga con la concesión temporal de la explotación de la obra:

i Para el contrato general de construcción la factura debe emitirse por cada estado de avance o pago que deba presentar el concesionario, en los períodos que se señalen en el decreto o contrato que otorgue la concesión respectiva.

ii Respecto del servicio de conservación, reparación y explotación de la obra, la factura debe emitirse dentro del mes en el cual el concesionario perciba los ingresos provenientes de la explotación de las obras.

Conforme lo anterior, si la modificación del contrato que implica mayores obras se verifica en la etapa de construcción de la concesión, las obras adicionales deben facturarse conforme al numeral (i) precedente.

Por otra parte, de acuerdo con los antecedentes, las RVD son documentos de pago, emitidos por el MINSAL para pagar las obras adicionales a la concesionaria, correspondiendo al Ministerio licitar dichos documentos entre diversas entidades financieras para obtener anticipadamente los montos reconocidos por la autoridad y que dan cuenta del pago por las señaladas obras.

Luego, una vez emitidos los documentos de pago (RVD), su posterior circulación ya no dice relación con el pago de las obras encargadas construir (las cuales fueron pagadas con la emisión de las RVD). Financieramente, los documentos representan, por una parte, un derecho para el tenedor del RVD, que podrá ser cobrado en la fecha indicada en cada uno de ellos; y, por la otra, una obligación de pago para la autoridad emisora (MINSAL).

De este modo, cuando el tenedor cobre los RVD al MINSAL no se configura un hecho gravado con IVA ni se debe emitir factura por dicho cobro.

Luego, desde el punto de vista tributario no corresponde exigir la emisión de una factura exenta al momento en que el tenedor del RVD efectúa su cobro al MINSAL.

Finalmente, las multas e intereses establecidos en la Ley N° 19.983, no son de competencia de este Servicio.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

1) Desde el punto de vista tributario no corresponde exigir la emisión de una factura exenta cuando el tenedor cobre las RVD al MINSAL.

2) Las multas e intereses establecidos en la Ley N° 19.983 no son materia de competencia de este Servicio.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 1300, de 10.07.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos