

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2 – LEY SOBRE
IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20 N° 3 Y N° 5 – LEY N° 21.420 – OFICIO N° 161 DE 2024 Y
OFICIO N° 832 DE 2023 (ORD. N° 1641, DE 16.08.2024)**

IVA en servicios relacionados con la disposición de residuos tras modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420.

De acuerdo con su presentación, representa a una empresa que en 1996 celebró un contrato para el “tratamiento intermedio y disposición final de desechos o residuos sólidos municipales” con la Municipalidad de X.

Conforme al contrato, que acompaña, la Municipalidad pagará un precio neto, al que deberá agregarse el monto del IVA, por la prestación de los servicios de recepción de los residuos sólidos en la estación de transferencia, el transporte de los residuos al relleno sanitario y/o la disposición final de los mismos residuos sólidos domiciliarios (RSD).

Agrega que en todas las facturas emitidas a la Municipalidad se ha recargado el IVA respectivo.

Señala que la recolección y posterior entrega de los desechos en las instalaciones de su representada es realizada por otras empresas que son contratadas directamente por la Municipalidad, de manera que su representada únicamente recibe los desechos recolectados para su tratamiento intermedio, para posteriormente ser trasladados al relleno sanitario de su propiedad para la disposición final de estos.

Asimismo, indica que el tratamiento intermedio de los desperdicios implica la realización de las siguientes actividades específicas: (i) pesar y clasificar los residuos; (ii) extraer sus fluidos lixiviados; (iii) la compactación mecánica de la basura; (iv) traspasar los desechos a contenedores de mayor tonelaje; entre otras prestaciones.

Tras algunas consideraciones relativas al tratamiento tributario de los servicios que su representada presta en el marco del contrato antes aludido, así como la jurisprudencia administrativa de este Servicio, solicita confirmar que los servicios prestados por su representada a la Municipalidad de X, desde el año 1996 hasta la actualidad, se encuentran afectos a IVA.

Al respecto se informa que, conforme a la reiterada jurisprudencia administrativa de este Servicio, y en base la definición anterior del hecho gravado “servicio”¹, contenida en el texto vigente a la época del N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), era necesario analizar cada uno de los diversos servicios vinculados con la disposición y tratamiento de residuos domiciliarios para determinar su tratamiento tributario frente al IVA².

La Ley N° 21.420 modificó³, a contar del 1° de enero de 2023⁴, la referida definición, pasando a gravar con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración⁵.

Luego, tras modificarse la definición del hecho gravado “servicio”, contenida en el texto vigente del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, todos los servicios relacionados con la disposición de basura se encuentran gravados con IVA.

Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener presente, a propósito de lo consultado, lo dispuesto en el inciso segundo del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420, en el sentido que la modificación efectuada al N° 2°) del artículo 2° de la LIVS no se aplica respecto de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023⁶.

¹ 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 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

² Oficios N° 3149 de 1998, N° 528 de 1999, N° 2186 de 2000, N° 4339 de 2000, N° 606 de 2017 y N° 1438 de 2021.

³ El N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420 eliminó de la definición de “servicio” la exigencia que la remuneración proviniera del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

⁴ Artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

⁵ En caso que el servicio comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas, el párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS establece que sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, prosigue la norma, cada prestación será gravada, o no, de forma separada y atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada una independientemente. No obstante, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto de esta ley la totalidad de dicho servicio. Para efectos de la determinación de los valores respectivos el Servicio de Impuestos Internos podrá aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario. Ver Oficio N° 1873 de 2020.

⁶ Conforme las instrucciones impartidas por este Servicio contenidas en el apartado III N° 2 de la Circular N° 50 de 2022 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, entre otros organismos, por las Municipalidades.

Por cierto, esta regla transitoria está supeditada a la calificación tributaria que poseían los servicios respectivos antes de las modificaciones legales⁷. De este modo, si los servicios se encontraban afectos a IVA antes de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420, mantienen dicha calidad con posterioridad al 1° de enero de 2023. En cambio, si no se encontraban afectos a IVA, pueden mantener dicha calidad en la medida que se cumplan los requisitos legales⁸.

Precisado lo anterior, y a partir de la cláusula cuarta del contrato acompañado, se sigue que su representada efectivamente se obliga a la prestación de servicios de tratamiento intermedio y disposición final de los residuos sólidos de la comuna de X en la estación de transferencia ubicada en la comuna de Quilicura, y en el predio denominado Y Oriente de la comuna de Til Til, incluyéndose además el transporte de esos desperdicios entre ambas instalaciones.

Al respecto, este Servicio ha señalado consistentemente que el servicio de disposición final de la basura conformando un relleno sanitario proviene del ejercicio de actividades comprendidas en el N° 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y, por consiguiente, no se encontraba gravado con IVA bajo el concepto previo de servicio.

Sin embargo, el servicio de tratamiento intermedio de los desechos en las denominadas “estaciones de transferencia”, sí se halla afecto al referido gravamen, en cuanto proviene del ejercicio de la actividad industrial, comprendida en el N° 3 del artículo 20 de la LIR.

Por lo tanto, si el servicio prestado comprende la compactación de los residuos sólidos y su selección, o la extracción de fluidos, se trataría de un servicio industrial afecto a IVA antes como después de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 a la definición del hecho gravado “servicio”, contenida en el N° 2° del artículo 2° de la LIRS⁹.

Asimismo, al menos de la lectura del contrato acompañado, no aparece que el proveedor de la Municipalidad sea propietario de los residuos que traslada desde la estación de transferencia hasta su lugar de disposición final, de modo que el servicio de transporte de residuos que contempla el contrato acompañado se encontraría, en principio, gravado con IVA, conforme fuera señalado en el Oficio N° 161 de 2024, siendo inaplicable, en consecuencia, el Oficio N° 832 de 2023

La cláusula sexta del mismo contrato establece que, para efectos de cumplir lo indicado previamente, la Municipalidad de X se compromete a entregar para su procesamiento y disposición final los desechos y residuos que se generen en su comuna a la empresa, de modo que esta última deberá disponer de ellos y sus derivados una vez recepcionados en la estación de transferencia o en el relleno sanitario, según corresponda.

Al respecto, considerando que el tipo de prestaciones efectivamente involucradas en el tratamiento intermedio de los residuos sólidos es una cuestión de hecho, su revisión se encuentra sujeta a las respectivas instancias de fiscalización.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1641, de 16.08.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁷ Ver Oficio N° 205 de 2024.

⁸ Apartado III N° 2 de la Circular N° 50 de 2022. Ver oficios N° 3033 de 2021 y N° 1413 de 2023, entre otros.

⁹ Ver oficios N° 3149 de 1998 y 4339 de 2000.