

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2, ART. 12 LETRA E N° 8 Y N° 20 – LEY DE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 42 N° 2 – LEY N° 21.420 – (ORD. N° 3246, DE 08.11.2022)

Sociedad de profesionales y tratamiento tributario IVA.

De acuerdo con su presentación, una sociedad de responsabilidad limitada constituida por dos socios personas naturales, una de profesión cirujano dentista y la otra de fonoaudiólogo, presta servicios de atención de salud oral de manera integral y atiende consultas de pacientes según la especialidad de los profesionales.

Agrega que la sociedad no realiza otro tipo de actividades y que las profesiones de los socios son similares, afines o complementarias, consultando si la referida sociedad puede ser calificada como una sociedad de profesionales y si, en caso de no constituirse como una sociedad de personas, puede ser calificada como prestadora de servicios de salud para efectos de la exención de IVA contenida en el artículo 12 de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios (LIVS), a partir del 1° de enero de 2023.

Al respecto se informa que la Ley N° 21.420 modificó¹, a contar del 1° de enero de 2023², el concepto de hecho gravado “servicio”, contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), eliminando de ella el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Luego, a contar de la fecha indicada, se gravará 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 remuneración.

Sin perjuicio de lo anterior, la letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420 amplió la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, extendiéndola a los ingresos generados por las sociedades de profesionales referidas en el párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

En consecuencia, independientemente de los servicios o asesorías profesionales que presten este tipo de sociedades, en los términos del párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR y la tributación que los afecte (impuesto de primera categoría o el impuesto final que corresponda), sus prestaciones se encontrarán exentas de IVA.

Precisado lo anterior, conforme las instrucciones administrativas impartidas por este Servicio³ sobre las sociedades de profesionales, para calificar como tales se deben reunir una serie de requisitos⁴, entre ellos, en lo que interesa a la presente consulta, estar constituida como sociedad de personas (como una sociedad de responsabilidad limitada), compuesta por socios de profesiones idénticas, afines o complementarias, todos los cuales ejerzan sus profesiones para la sociedad, entendiendo este Servicio que lo idéntico, similar, afín o complementario de las profesiones que ostentan los socios se debe apreciar considerando las actividades que desarrolla la

1 N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

2 Inciso primero del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

3 Ver Circulares N° 21 de 1991, N° 43 de 1994 y N° 50 de 2022. Ver también Oficios N° 697 de 2008; N° 1424, N° 1443 y N° 1511 todos de 2022.

4 De acuerdo a la Circular N° 50 de 2022, para calificar como sociedad de profesionales se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Debe tratarse de una sociedad de personas.
- b) Su objeto exclusivo debe ser la prestación de servicios o asesorías profesionales.
- c) Estos servicios deben ser prestados por intermedio de sus socios, asociados o con la colaboración de dependientes que coadyuven a la prestación del servicio profesional.
- d) 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.
- e) Las profesiones de los socios deben ser idénticas, similares, afines o complementarias.

sociedad, no siendo posible que uno o más de ellos solo aporte capital, ya que ello desnaturaliza el objeto de la sociedad y la consideración a la persona con la que nacen este tipo de sociedades.

Considerando lo anterior, se estima que, cumpliendo los demás requisitos, la sociedad sobre la cual se consulta podría tributar como una sociedad de profesionales, atendido que las personas naturales que la componen se dedican al área de la salud y desarrollan profesiones que pueden ser consideradas complementarias atendido el giro social.

Sin perjuicio de lo expuesto, todavía cabe tener presente que la Ley N° 21.420 incorporó una nueva exención⁵, agregando un N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS, que libera de IVA 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”.

Agrega la norma que 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.

Finalmente, la misma norma precisa que los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.

De lo expuesto se desprende que la exención favorece las prestaciones de salud ambulatorias; esto es, cuando se presten sin alimentación, alojamiento o atención médica y de enfermería continua para recuperar la salud, propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades.

Por su parte, este Servicio entiende que todas las prestaciones que se encuentran señaladas en la nómina de aranceles modalidad de atención institucional (MAI) y la nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE) que se publican en el sitio web del Fondo Nacional de Salud y aquellas 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.

De este modo, y respondiendo su consulta, se informa 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.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3246, de 08-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁵ Letra b) del artículo 6 de la Ley N° 21.420.