

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2, ART. 12 LETRA E N° 20 –
LEY N° 21.420 – CIRCULAR N° 50 DE 2022 – OFICIO N° 2308 DE 2022 – (ORD. N° 3312,
DE 15.11.2022)**

IVA a las prestaciones médicas tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el IVA aplicable, a contar del 1° de enero de 2023, a diversas prestaciones médicas que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la Ley N° 21.420 modificó el hecho gravado “servicio”, contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y se agregó una nueva franquicia a los servicios de salud ambulatorios, incorporando un N° 20 a la letra E del artículo 12 del mismo texto legal.

Tras exponer la forma en que un equipo médico quirúrgico (cirujano, ayudante, anestesista y arsenalera) concurre a una clínica u hospital para realizar una cirugía a un paciente hospitalizado, así como la forma en que dichos equipos se organizan y cobran sus honorarios profesionales, y citar lo dispuesto en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS y el concepto de “servicios, prestaciones y procedimientos de salud” esbozado en el Oficio N° 2308 de 2022, solicita:

- 1) Aclarar si, a partir del 1° de enero de 2023, la asistencia que presta un equipo médico quirúrgico (cirujano, ayudante, anestesista y arsenalera) que concurre a la clínica u hospital para realizar una cirugía a un paciente hospitalizado constituirá el hecho gravado “servicio”, habida consideración que no se trata de una atención médica continua y que no es dicho equipo médico el que proporciona el servicio de alojamiento a los pacientes.
- 2) Reconsiderar el Oficio N° 2308 de 2022, a la luz de las diversas prestaciones y prestadores de salud que existen y, a la realidad del ejercicio de la medicina en el país o, en su defecto, explicar en qué situación tributaria, respecto del IVA, quedarán dichas prestaciones no contempladas por el arancel FONASA.

II ANÁLISIS

La Ley N° 21.420 modificó, a contar del 1° de enero de 2023, el concepto de hecho gravado “servicio” contenido en el N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, eliminando 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, salvo que concurra alguna exención.

Concordante con ello, en principio las prestaciones efectuadas por un equipo médico en los términos descritos en su presentación se afectarán con IVA a contar del 1° de enero de 2023, por reunir los requisitos del nuevo hecho gravado “servicio”, esto es, tratarse de una prestación remunerada.

No obstante, la Ley N° 21.420 incorporó algunas exenciones que podrían favorecerle y cuya vigencia comienza a partir de la misma fecha:

- 1) Exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIVS.

La Ley N° 21.420 modificó¹ el citado N° 8, ampliando su alcance para cubrir a los ingresos generados por las sociedades de profesionales referidas en el párrafo tercero del N° 2 del

¹ Letra a) del N° 2 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

artículo 42 de la LIR, aun cuando hayan optado por declarar sus rentas de acuerdo con las normas de la primera categoría.

Luego, independiente del tipo de servicios o asesorías profesionales que presten estas sociedades de profesionales – en los términos del párrafo tercero del N° 2 del artículo 42 de la LIR – y la forma en que tributen frente a la LIR – primera o segunda categoría – sus prestaciones se encontrarán exentas de IVA.

Con todo, en lo que interesa al presente caso, y de acuerdo a las instrucciones impartidas por este Servicio sobre la materia², las personas jurídicas que deseen tributar como sociedades de profesionales deben cumplir una serie de requisitos, entre ellos, tratarse de una sociedad de personas³.

Conforme a lo anterior, una sociedad por acciones o una empresa individual de responsabilidad limitada no pueden clasificar como una sociedad de profesionales a que se refiere el N° 2 del artículo 42 de la LIR⁴, sin perjuicio que pueda transformarse de tipo societario (al de una sociedad de personas), para clasificar como sociedad de profesionales, cumpliendo, por cierto, los demás requisitos⁵.

2) Exención contenida en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVA.

Esta nueva exención 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 esta exención favorece a las prestaciones de salud que:

a) Califiquen como “servicios, prestaciones y procedimientos de salud”.

Al respecto, se confirma el criterio contenido en el Oficio N° 2308 de 2022, en el sentido que los “servicios, prestaciones y procedimientos de salud” corresponde a aquellos comprendidos en la nómina de aranceles Modalidad de Atención Institucional (MAI), publicada en el sitio web del Fondo Nacional de Salud.

Como precisa la Circular N° 50 de 2022⁶, lo anterior, por cierto, comprende aquellos “servicios, prestaciones y procedimientos de salud” que sean asimilables o bien se desarrollen en el contexto de procedimientos o prestaciones comprendidas en la referida nómina MAI, o comprendidas en la Nómina de aranceles modalidad libre elección (MLE), publicadas ambas en el sitio web del Fondo Nacional de Salud, siempre que sean prestados por profesionales capacitados para ello de acuerdo con lo establecido en el Libro V del Código Sanitario.

² Ver Circulares N° 21 de 1991, N° 43 de 1994 y N° 50, de 27.10.2022. Ver también Oficios N° 697 de 2008, N° 1424, N° 1443 y N° 1511 todos de 2022.

³ 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.

⁴ Oficio N° 1648 de 2022.

⁵ Oficio N° 1648 de 2022.

⁶ Ver apartado 3.2.1. de la Circular N° 50 de 2022.

- b) Dichas prestaciones de salud califiquen como “ambulatorias”, esto es, todos aquellos servicios médicos que no impliquen un tratamiento continuo de salud que incluya pernoctación y alimentación.

De este modo, si los servicios o procedimientos de salud proporcionados por el prestador califican de ambulatorios, se encuentran exentos de IVA, independientemente de si son prestados a un paciente hospitalizado, así como de la estructura legal del prestador (esto es, sea que el prestador corresponda o no a una sociedad de profesionales o se trate de un hospital, clínica o maternidad).

En particular, la Circular N° 50 del 2022 instruye⁷, a modo ejemplar, que 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

III CONCLUSIÓN

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

- 1) A partir del 1° de enero de 2023 los servicios médicos se encontrarán, por regla general, gravados con IVA, de acuerdo al 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 al 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 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.

- 2) Sin perjuicio de confirmarse el Oficio N° 2308 de 2022, deben entenderse incluidos los servicios de salud que sean asimilables o que se desarrollen en el contexto de procedimientos o prestaciones comprendidas ya sea en la nómina MAI o MLE, siempre que sean prestados por profesionales capacitados para ello, de acuerdo con lo establecido en el Libro V, del Código Sanitario.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3312, de 15-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁷ Ver apartado 3.2.2. de la Circular N° 50 de 2022