

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N° 2, ART. 8 LETRA G, ART. 12 LETRA E N° 20 – LEY N° 21.420 – CIRCULAR N° 50 DE 2022 – CIRCULAR N° 37 DE 2020 – RESOLUCION EX. N° 53 DE 2021 – (ORD. N° 3346, DE 15.11.2022)

Modificaciones introducidas por la Ley N°21.420 en contratos de servicios que indica y vigencia de la ley.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 en las situaciones que se indican y vigencia de la ley.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con la presentación efectuada por organismo público, la entidad mantiene una serie de contratos respecto de los cuales, tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420, necesita aclarar su situación tributaria frente al IVA de:

- 1) Contratos de servicios de áreas de educación, salud y transporte;
- 2) Contratos de servicios iniciados o suscritos con anterioridad al 31 de diciembre de 2022 y con vigencia superior al 1° de enero de 2023; y,
- 3) Contratos de servicios iniciados o suscritos desde el 1° de enero de 2023.

II ANÁLISIS

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.

Con todo, de acuerdo al inciso segundo del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420, y en lo que interesa a la presente consulta, la referida modificación (al concepto de hecho gravado “servicio”) no se aplicará 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.

Sobre esta materia, la Circular N° 50 de 2022 precisa que la Ley N° 21.420, al referir simplemente a “licitaciones” del Estado, no limita su alcance sólo 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.

Asimismo, la circular precisa 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 la norma de excepción antes mencionada, siempre que, a partir del 1° de enero de 2023, las partes no realicen cambios sustanciales a la licitación o compra.

De igual manera, continúa la circular, el concepto de servicios “comprendidos” en licitaciones y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023 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, siempre y cuando sean estrictamente necesarios para 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.

ejecución de la licitación o compra pública y puedan, por tanto, entenderse “comprendidos” en ellas.

Finalmente, y respecto de los servicios señalados en el Antecedente, es importante considerar que la Ley N° 21.420 no modificó las exenciones actualmente vigentes, como aquellas relacionadas con el transporte y la educación contempladas en los números 3 y 4 del artículo 13 de la LIVA³ respecto de los ingresos que perciben las empresas de transporte de pasajeros³ y los que perciban los establecimientos de educación en razón de su actividad docente propiamente tal⁴; exenciones que, en consecuencia, continúan vigentes a partir del 1° de enero de 2023.

Efectuadas las precisiones anteriores:

- 1) Respecto de los contratos relacionados con servicios de salud, Ley N° 21.420 agregó⁵ una exención incorporando un nuevo N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVA⁶, que beneficia 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, la cual 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. En todo caso, agrega la norma, los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención.
- 2) Con relación al arrendamiento de inmuebles para oficinas de atención se debe tener presente que la letra g) del artículo 8° de la LIVA⁶ grava con IVA, entre otros, el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimiento de comercio.

Atendido que no se acompañan antecedentes, no es posible determinar si en la especie el arrendamiento se encuentra afecto a IVA o no, debiendo tenerse presente al efecto lo instruido sobre la materia en la Circular N° 37 de 2020 y la Resolución Ex. N° 53 de 2021.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Se mantendrán vigentes, a partir del 1° de enero de 2023, las exenciones de IVA para los ingresos que perciben las empresas de transporte de pasajeros y los ingresos que perciban los establecimientos de educación respecto de su actividad docente propiamente tal.

A partir de la misma fecha entra en vigencia una nueva exención, contenida en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVA, que favorece a las prestaciones ambulatorias de salud.

- 2) Los contratos de servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que hayan sido adjudicadas o contratadas con anterioridad al 1° de enero de 2023 no se verán afectados por las modificaciones introducidas al concepto del hecho gravado básico de “servicio”, en materia de IVA.
- 3) En general, a partir del 1° de enero de 2023, los servicios se gravarán conforme al nuevo texto del hecho gravado básico “servicio”, incluyendo los servicios comprendidos en licitaciones del Estado y compras públicas que sean adjudicados o contratados a partir de la citada fecha.

³ Oficios N° 2019 de 2021, N° 2733 de 2020 y N° 957 de 2017.

⁴ Oficio N° 2308 de 2022.

⁵ Letra b) del N° 2 del artículo 6.

⁶ Ver instrucciones en la Circular N° 50 de 2022.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3346, de 15-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos