

Exención del artículo 13, Nº 7, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios a prestaciones efectuadas por un laboratorio y uso de crédito fiscal.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre aplicación de la exención del Nº 7 del artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios a prestaciones efectuadas por un laboratorio y uso como crédito fiscal del impuesto soportado en las adquisiciones relacionadas con esas prestaciones.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, que no ofrece detalles, XXXXXX se adjudicó la licitación de biopsias renales, consultando sobre:

- 1) Aplicación de la exención del Nº 7 del artículo 13 de la LIVS a las prestaciones realizadas por un laboratorio.
- 2) Utilización como crédito fiscal del impuesto soportado en las adquisiciones relacionadas con dichas prestaciones, el cual según señala, no puede traspasar al cliente.

II ANÁLISIS

El artículo 2º, Nº 2º), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) define el hecho gravado servicio como la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración, siempre que provenga 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 (LIR).

Por su parte, el Nº 4 del artículo 20 de la LIR comprende, entre otras, las rentas provenientes de actividades desarrolladas por laboratorios. Luego, los exámenes realizados por laboratorios se encuentran siempre gravados con IVA.

No obstante, conforme al nuevo artículo 12, letra E), Nº 19¹, las prestaciones de salud establecidas por ley y financiadas por FONASA o por ISAPRES se encuentran exentas de IVA, hasta el monto del arancel FONASA en que se encuentre inscrito el prestador de la misma.

De este modo, si las prestaciones efectuadas por un laboratorio son financiadas por el usuario mediante un bono emitido por FONASA o bien un bono emitido por una ISAPRE, dicha prestación se encontrará exenta de IVA hasta el monto del arancel FONASA en el que se encuentra inscrito el laboratorio prestador.

Por el contrario, si la prestación es financiada en forma particular por el usuario, ella se encuentra afecta a IVA en su totalidad.

Distinta es la situación cuando el laboratorio realiza las prestaciones en sustitución de alguno de los Servicios de Salud, en cuyo caso podría aplicarse la exención contenida en el nuevo Nº 7² del artículo 13 de la LIVS, que libera de IVA a los Servicios de Salud y a las personas naturales o jurídicas que, en virtud de un contrato o una autorización, los sustituyan en la prestación de los beneficios establecidos por ley.

Para la procedencia de la exención, se deben cumplir, en términos generales, los siguientes requisitos:

- a) Que, entre el Servicio de Salud y el tercero prestador del servicio exista un contrato o bien una autorización por parte del señalado Servicio.
- b) Que, en virtud de dicho contrato o autorización, el tercero prestador del servicio sustituya al Servicio de Salud.
- c) Que se trate de la prestación de los beneficios establecidos por ley.

¹ Incorporado por el artículo tercero, Nº 8, de la Ley Nº 21.210.

² Reemplazado por el artículo tercero, Nº 9, letra b), de la Ley Nº 21.210.

Respecto de la utilización como crédito fiscal del impuesto soportado en la adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a las prestaciones efectuadas por el laboratorio, ella se regirá por las normas generales de uso del crédito fiscal contenidas en el artículo 23 de la LIVA. Luego, los contribuyentes de IVA:

- i) Tienen derecho a un crédito fiscal por el impuesto soportado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios y en el caso de las importaciones por el impuesto pagado en la importación de los bienes al territorio nacional siempre que dichas adquisiciones, importaciones o utilización de servicios, se destinen a realizar operaciones gravadas con IVA
- ii) No tienen derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados por la ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del contribuyente; y,
- iii) Respecto de la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten o destinen simultáneamente a realizar operaciones gravadas y exentas o no gravadas, tienen derecho a un crédito fiscal calculado proporcionalmente conforme al N° 3 del artículo 23 de la LIVA, en concordancia con el artículo 43 del Reglamento de la LIVA, contenido en el Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Cumpliendo los requisitos legales, la exención contenida en el N° 7 del artículo 13 de la LIVA es aplicable a las prestaciones de laboratorio efectuadas por el contribuyente adjudicatario de la licitación.
- 2) Eventualmente, si el laboratorio realiza las prestaciones en sustitución de alguno de los Servicios de Salud, podría aplicarse la exención del nuevo N° 7 del artículo 13 de la LIVA.
- 3) De proceder la exención, el uso del crédito fiscal queda sujeto a las normas del artículo 23 de la LIVA.

Esto es, si el contribuyente sólo realiza operaciones favorecidas con la exención en comento, no tendrá derecho a crédito fiscal por la adquisición o importación de bienes o la utilización de servicios destinados a la prestación de los mismos.

En caso de realizar operaciones gravadas y exentas o no gravadas, la adquisición o importación de bienes o la utilización de servicios que se afecten o destinen a realizar simultáneamente operaciones gravadas u operaciones exentas o no gravadas, deberá aplicarse la proporcionalidad establecida en el N° 3 del artículo 23 de la LIVA, en concordancia con el artículo 43 del Reglamento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N°764, de 23.03.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos