

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N°2 –
OFICIO N° 557, DE 2018. (ORD. N° 797, DE 26.03.2021)**

Alcance de modificación incorporada al N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios en el caso de ventas con servicios y/o servicios con ventas.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar que la modificación incorporada al N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios sólo se aplica a la prestación de servicios complejos e integrales y no se extiende a las ventas con servicios y/o servicios con ventas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la Ley N° 21.210 modificó el N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), agregando un párrafo segundo que, a su juicio, regula los servicios complejos e integrales en materia de prestación de servicios, entendiéndose los primeros como aquellos que admiten divisibilidad dada su naturaleza y los segundos aquellos que son indivisibles de tal forma que, en atención a la finalidad del servicio, su entidad o importancia, aquel servicio que pasa a ser el principal le da la calificación de hecho gravado o no al servicio accesorio.

De este modo, la modificación legal establece que, si es posible dividir un servicio entre afecto y no afecto o exento, deberá darse a cada uno de ellos esa naturaleza frente a la LIVS.

A su vez, en el caso que sea indivisible la prestación de los servicios, todo quedará gravado con IVA. En consecuencia, respecto de los servicios complejos e integrales se elimina la teoría de la accesoriedad.

Adicionalmente, el legislador establece una facultad de tasación para el caso de los servicios complejos que admiten divisibilidad. Esta facultad debería interpretarse en forma restrictiva, puesto que, a su juicio, es una norma antielusiva especial.

Finalmente, el solicitante cita los Oficios N° 1377 de 2004 y N° 557 de 2018, en los cuales, sostiene, este Servicio habría aplicado la teoría de la accesoriedad en materia de ventas con servicios integrales y viceversa.

II ANÁLISIS

El N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, tras definir en su párrafo primero el concepto de “servicio” para efectos de aplicar el impuesto, su párrafo segundo, agregado por la Ley N° 21.210¹, dispone lo siguiente:

“Tratándose de un servicio que comprenda conjuntamente prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas del impuesto establecido en esta ley, sólo se gravarán aquellas que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, 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”.

Mediante esta modificación se precisa la tributación de aquellos servicios que comprenden la realización de una serie de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas de IVA, gravando con el impuesto sólo aquellas prestaciones que, por su naturaleza, se encuentran afectas a IVA. Para ello, cada prestación debe ser analizada y valorizada en forma independiente.

Con todo, agrega el nuevo párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2°, si las prestaciones no pueden individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto la totalidad del servicio.

Atendida su ubicación sistemática, es evidente que el nuevo párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS solo es aplicable a los servicios y cuando éstos envuelven una serie de prestaciones de diversa naturaleza (afectas, no afectas o exentas).

¹ Párrafo introducido por el artículo tercero, N° 1, letra b), de la Ley N° 21.210.

En consecuencia, la regla dispuesta en el nuevo párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVA no es aplicable cuando el servicio concurre junto con una venta o viceversa (la venta concurre junto con la prestación de un servicio), a menos que el servicio – en cada caso – se componga de diversas prestaciones, en cuyo evento debe aplicarse lo dispuesto en el párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVA sólo respecto de las diversas prestaciones que componen el servicio.

Lo anterior, sin perjuicio del tratamiento tributario que corresponda aplicar a la venta, por una parte, y los servicios, por otra, cuando concurren juntos.

Finalmente, se hace presente que el Oficio N° 557 de 2018, citado en su presentación, interpreta que la administración de medicamentos no constituye una venta, por formar parte de la prestación de salud, cuando los insumos y medicamentos son suministrados como parte de la prestación médica, formando parte de ella, se consumen en el mismo procedimiento y se encuentran incluidas dentro del precio fijado por el servicio.

En consecuencia, no se trataba de un caso de “accesoriedad” de servicios, en los términos referenciados en su propia presentación y de acuerdo a la doctrina anterior.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, se confirma que el párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVA sólo es aplicable a los servicios.

Lo anterior, sin perjuicio del tratamiento tributario frente a la LIVA que corresponda aplicar a la venta, por una parte, y los servicios, por otra, cuando concurren juntos.

El Oficio N° 557 de 2018 no es un caso de aplicación del principio de “accesoriedad” de servicios.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 797, de 26.03.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos