



**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO ORIENTE
S/5433-09 y S/8638-2010**

ORD.: N° _107/

ANT: Su consulta de fecha 31.08.2009 y
18.02.2010.-

MAT.: Da respuesta.-

PROVIDENCIA, 05 Abril 2010.

DE : DIRECTOR REGIONAL XV D.R.M. SANTIAGO ORIENTE.-

A : XXXXXXXXXXXXX, RUT: YYYYYYYYYY

Mediante consultas del antecedente, la repartición pública que Ud. representa ha solicitado un pronunciamiento de esta Dirección Regional acerca de las materias referentes al tema de la aplicación de la exención del Art. 13 N° 7 del DL. 825, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en relación a las prestaciones asistenciales que ejecutan los Servicios de Salud, clínicas y establecimientos privados, respecto de los pacientes beneficiarios del Sistema de de Salud Institucional establecido en la Ley 18.489, en virtud del correspondiente convenio; a si se entiende como extensiva esta exención de IVA a los Hospitales y demás establecimientos dependientes del respectivo Servicio de Salud, cuando ocurra la circunstancia descrita en el citado artículo 13 N° 7 del D.L. 825 y a si se debe entender como exento de IVA el valor establecido en el respectivo contrato, aún cuando este sea superior al valor contenido en el Arancel del Régimen de Prestaciones de Salud. Al tenor de sus consultas, puedo informar lo siguiente:

1.- El artículo 8°, del D.L. N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado las ventas y los servicios, éstos últimos siempre que su remuneración provenga del ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en el Art. 20, N° 3 y 4, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, entre las cuales se encuentran clasificadas, entre otras, las rentas provenientes de actividades desarrolladas por clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares.

A su vez, el D.L 825 de 1974 sobre Impuesto al Valor Agregado establece en sus Artículos 12 y 13, exenciones a dicho impuesto. Dichas exenciones tributarias constituyen una limitación al ámbito de aplicación del impuesto, ya que en virtud de las disposiciones que las establecen, el gravámen no se aplica a los bienes y convenciones que, de otro modo deberían tributar por reunir los requisitos del hecho gravado. En el actual texto de la ley, las exenciones se encuentran agrupadas en el Art. 12, que se refiere a las de carácter real, y en el Art. 13 que contempla las de tipo personal, esto significa que la Ley de IVA en su Art. 13, considera que son las empresas e instituciones taxativamente enumeradas las que gozan del beneficio de la exención, disponiendo que "Estarán liberadas del impuesto de este Título las siguientes empresas o instituciones:

5.- Los hospitales, dependientes del Estado o de las universidades reconocidas por éste, por los ingresos percibidos dentro de su giro".

Por su parte, el art. 13 N° 6 exime del impuesto al valor agregado, a las siguientes instituciones, por los servicios que presten a terceros:

- a)El Servicio de Seguro Social;
- b)El Servicio Médico Nacional de Empleados;
- c) El Servicio Nacional de Salud;

Estos últimos deben entenderse referidos actualmente al Fondo Nacional de Salud y a los Servicios de Salud, respectivamente, por cuanto estos últimos organismos han sido declarados continuadores legales de aquellos, conforme a lo dispuesto en los artículos 16 y 26 de D.L. N° 2.763, de 1979, con los mismos derechos y obligaciones que a éstos correspondían para los efectos de cumplir con las funciones que les competían en materia de salud.

Del mismo modo, el N° 7 del art. 13 en comento, libera del impuesto al valor agregado a las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o una autorización sustituyan a las instituciones mencionadas en el párrafo anterior, en la prestación de los beneficios establecidos por ley. Pues bien, la exención se hace extensiva a las personas naturales o jurídicas que en virtud de un contrato o una autorización sustituyan a las instituciones antes mencionadas, sólo en cuanto a la prestación de los beneficios establecidos por ley, como ocurre con clínicas privadas y con las instituciones de Salud Previsional (ISAPRES).-

Finalmente, el artículo 21°, de la Ley N° 18.933, dispone que las Instituciones de Salud Previsional (ISAPRES) sustituyen a los Servicios de Salud y al Fondo Nacional de Salud, en la prestación de los beneficios establecidos por Ley, para los efectos de la aplicación de la exención establecida en el N° 7, del Art. 13°, del D.L. N° 825.

2.- Las normas legales citadas claramente expresan que los servicios prestados se encuentran gravados con Impuesto al Valor Agregado, según lo dispuesto en el Art. 8°, en concordancia con el artículo 2°, N° 2, del D.L. N° 825 y el artículo 20°, N° 4, de la Ley sobre Impuesto a la Renta; sin embargo, en virtud de lo dispuesto en el Art. 13°, N° 7, del D.L. N° 825, los servicios prestados por instituciones privadas de salud pueden beneficiarse de la exención del Impuesto al Valor Agregado, en la medida que en virtud de un contrato o una autorización sustituyan al FONASA, o a los Servicios de Salud, en la prestación de los beneficios establecidos por ley. Esto se hace extensivo a las Instituciones de Salud Previsional (ISAPRES), en virtud del artículo 21°, de la Ley N° 18.933, cuando sustituyen a las instituciones mencionadas

De lo anterior queda claro que la exención en comento sólo opera cuando los prestadores de la atención de salud sustituyen al FONASA, ISAPRES o a los Servicios de Salud, en la prestación de los beneficios establecidos por ley, sustitución que además debe ser acreditada mediante un convenio o una autorización entre el prestador y la institución que sustituye.

De no cumplirse dichos requisitos, no procede la referida exención, en cuyo caso, los servicios prestados por los privados se encontrarán gravados con Impuesto al Valor Agregado, por la norma general contenida en el Art. 8°, en concordancia con el artículo 2°, N° 2, del D.L. N° 825.

3.- Cabe agregar que, mediante la Ley N° 18.469, se creó un régimen de prestaciones de salud, en virtud del cual los organismos integrantes del Sistema Nacional de Servicios de Salud, son responsables de la ejecución de las acciones que tiendan a asegurar la salud de todos los habitantes de la República.

Para ello las prestaciones comprendidas en dicho Régimen son otorgadas por los Servicios e Instituciones que dependen del Ministerio de Salud, a través de sus establecimientos, con los recursos físicos y humanos de que dispongan, pudiendo además, los Servicios de Salud o el Fondo Nacional de Salud, celebrar convenios para el mismo efecto con otros organismos públicos o privados.

En caso de no cumplirse dicho requisito, esto es, de no existir un convenio entre el Fonasa y las instituciones señaladas precedentemente, no procede aplicar la exención en comento, ya que las exenciones son de derecho estricto y deben ser aplicadas restrictivamente.

4.- En tales condiciones, este Servicio entiende que procede en estos casos la exención mencionada, pero sólo hasta el monto equivalente al nivel 1, 2 ó 3 del arancel vigente de Fonasa para dicha prestación, según sea el grupo o nivel en que se encuentre inscrito en Fonasa el prestador de la atención, quedando toda suma que exceda a dicho monto gravada con impuesto al valor agregado.

Por lo expuesto, la exención bajo análisis sólo será aplicable a las prestaciones que sean efectuadas en virtud de un convenio entre el prestador y el Fondo Nacional de Salud.

Todo lo anterior ha sido resuelto sobre la base de jurisprudencia administrativa contenida en los Oficios N°558 de fecha 06.03.2007 y Oficio N° 608, de fecha 04.03.2005, disponibles para ser consultados en la página web de este Servicio, www.sii.cl.

Sin otro particular, le saluda atte.

BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
DIRECTOR REGIONAL

