

**XV DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO**

ORD. N° 414

MAT.: Solicita confirmar criterio respecto de servicios prestados por sociedad, los cuales corresponderían al N°5 del artículo 20 de la LIR, y por tal motivo, no afectos al IVA.

Cont.: "XXXXX Ltda.", RUT yyyy.

PROVIDENCIA, 01.12.2011.

**DE : SR. RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL**

**A : SRS. ZZZZZ y TTTT, por "XXXX LTDA."
XXXXXXXX**

1.- Se ha recibido en esta Dirección Regional su consulta de la referencia, en la cual requieren un pronunciamiento en cuanto a si las actividades que ejerce la sociedad que representan, se encontrarían exentas de Impuesto al Valor Agregado, debiendo emitir solo boletas exentas o no gravadas por los honorarios que percibe.

2.- Para tales efectos, indican que "XXXX Ltda." es una sociedad constituida como Sociedad de Profesionales y que optó por acogerse a las normas del Impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta. Su giro comprende prestar servicios de estética, depilación y belleza integral, los que presta bajo la supervigilancia personal de los dos socios que la conforman, contando con el permiso de funcionamiento por Resolución N° yyyy, de xxxx de la Secretaría Ministerial de Salud de la Región Metropolitana, para operar como "Sala de Procedimientos Láser". Agrega que tales servicios se prestan en dicha sala, por medio de cuatro profesionales de la salud, dirigidos por un médico cirujano, servicios que califican como "absolutamente ambulatorios" con el objetivo de proporcionar depilación, belleza y estética. Aclara que en dicha prestación no hay aplicación de terapias prolongadas y continuas para la recuperación de la salud, propias de clínicas, hospitales u otros análogos, ni tampoco instalaciones para prestar servicios clínicos, ni alojamiento y/o servicios propios de hospitales o clínicas.

Con el fin de que se ratifique el criterio que expone, cita lo dispuesto en el art. 8° N° 2 de la Ley sobre Impuesto al Valor Agregado que señala lo que se debe entender por "servicio", estableciendo que se entiende por tal "la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta"; además, señala que la misma norma legal define en su numeral 4°) al "prestador de servicios" indicando que es "cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que preste servicios en forma habitual o esporádica."

Continúa citando lo que dispone el art. 20 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el cual establece "Las rentas obtenidas por corredores, sean titulados o no, sin perjuicio de lo que al respecto dispone el N° 2 del artículo 42, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguros que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particulares y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento."

Respecto al alcance del concepto "clínicas, hospitales", cita el Reglamento Orgánico de los Servicios de Salud, el cual dispone en su artículo 43 "El Hospital es el establecimiento destinado a proveer prestaciones de salud para la recuperación, rehabilitación y cuidados paliativos de personas enfermas y colaborar en las actividades de fomento y protección, mediante acciones

ambulatorias o en atención cerrada...”, agregando que, el art. 3° del Decreto N° 161, de 19.11.1982, dispone “ Para los efectos de este reglamento se entenderá por hospital el establecimiento que atienda a pacientes cuyo estado de salud requiere de atención profesional médica y de enfermería continua, organizado en servicios clínicos y unidades de apoyo diagnóstico y terapéutico diferenciados. Se entenderá por clínica el establecimiento que preste dicha atención, sin disponer de servicios clínicos y unidades de apoyo diferenciados.”

En relación a los ingresos que percibe, señala que el art. 42 N° 2 de la Ley de la Renta indica que se aplicará un impuesto conforme a lo dispuesto en el artículo 43, sobre “los ingresos provenientes del ejercicio de las profesiones liberales o de cualquier otra profesión lucrativa no comprendida en la Primera Categoría..... y los obtenidos por sociedades de profesionales que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales”, añadiendo que, conforme al inciso tercero del mismo número, las sociedades de profesionales podrán optar por acogerse a las normas de la Primera Categoría, haciendo presente que las Circulares N° 36, de 1993, y la N° 21, de 1991, aclaran que los profesionales y ocupaciones lucrativas no están afectas al Impuesto IVA y en su párrafo final dispone que esta norma es aplicable también a peluqueros, esteticistas y depilación.

En consideración a todo lo expuesto, termina solicitando que se ratifique el criterio de que, por la forma en que XXXX Ltda. desarrolla su actividad y que los ingresos provienen de la prestación de servicios de depilación, propios de una sociedad de profesionales y ocupación lucrativa, que optó por tributar conforme a la Primera Categoría de la Ley de la Renta, los servicios prestados se encuentran exentos o no gravados con el Impuesto al Valor Agregado, y que, las sociedades de profesionales que voluntariamente se acojan a las normas de la Primera categoría, en vez de permanecer sujetas a la Segunda Categoría, su actividad pasa a clasificarse como una actividad sujeta al N° 5 del Artículo 20 de la Ley de la Renta, quedando, por tanto, esta actividad profesional no afecta al Impuesto al Valor Agregado.

3.- Sobre el particular, cabe señalar que el artículo 8°, del D.L N°825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado, en lo pertinente, a los servicios, siempre que su remuneración provenga de alguna de las actividades clasificadas en el Art. 20°, N°3 y 4, de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

A su vez, en el artículo 20°, N°4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se clasifican, entre otras, las rentas obtenidas por clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares.

De este modo, para poder establecer si determinadas prestaciones de salud efectuadas por establecimientos que no son clínicas, hospitales o laboratorios, se encuentran gravadas con Impuesto al Valor Agregado, debe determinarse en primer lugar si respecto de dichas prestaciones, el referido establecimiento resulta ser análogo o similar a una clínica, hospital o laboratorio, como lo requiere la mencionada norma legal.

Al respecto, deben tenerse presentes las normas que cita el contribuyente consultante, esto es, el actual Reglamento Orgánico de los Servicios de Salud, aprobado por el Decreto Supremo N°140, de 21 de abril de 2005, del Ministerio de Salud, que define en su artículo 43 lo que debe entenderse por hospital, norma transcrita en el numeral anterior; sin embargo, considerando que dicha definición es bastante amplia, toda vez que se encuentra inserta en el Reglamento Orgánico de los Servicios de Salud, cuya finalidad es principalmente administrativa, se ha estimado necesario, para efectos tributarios, reemplazar su uso por aquella contemplada en el Reglamento de Hospitales y Clínicas Privadas, contenido en el Decreto N°161, de 19-11-1982, cuya finalidad más operativa, permite acotar la definición anterior, permitiendo a este Servicio contar con elementos más precisos para establecer cuando una institución puede entenderse análoga a un hospital o a una clínica.

Dicho cuerpo legal dispone en su Art. 3° que: “Para los efectos de este reglamento se entenderá por hospital el establecimiento que atienda a pacientes cuyo estado de salud requiere de atención profesional médica y de enfermería continua, organizado en servicios clínicos y unidades de apoyo diagnóstico y terapéutico diferenciados.

Se entenderá por clínica el establecimiento que preste dicha atención, sin disponer de servicios clínicos y unidades de apoyo diferenciados”.

De esta definición se desprende que el elemento característico en las prestaciones efectuadas por hospitales y clínicas es la atención profesional médica y de enfermería continua que ellas brindan para la recuperación de la salud.

4.- En consecuencia, atendido a lo señalado anteriormente, se ratifica el criterio ya sostenido por este Servicio en pronunciamientos anteriores, en cuanto a que, de acuerdo a los antecedentes proporcionados, los servicios médicos prestados por la contribuyente, no se encuentran gravados con el Impuesto al Valor Agregado, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 8°, en concordancia con el Art. 2°, N°2, del D.L. N°825, de 1974.

Lo anterior, por cuanto dichas prestaciones no son propias de aquellas realizadas en clínicas y hospitales, según los términos señalados en el número precedente, ya que ellas consisten básicamente en consultas de tipo ambulatorio, sin prestarle a sus pacientes atención profesional médica y de enfermería continua para recuperar la salud, por lo que el recinto en cuestión, no puede ser considerado respecto de dichas prestaciones análogo a una clínica u hospital.

5.- Asimismo, se ratifica lo sostenido por el recurrente en cuanto a que, si la actividad se desarrolla bajo la modalidad de una sociedad de profesionales que ha optado por tributar bajo las normas de la Primera Categoría, su actividad se clasifica en el N° 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta. En tal evento, cabe destacar que, por los servicios prestados, debe emitir a sus pacientes boletas de ventas y servicios no afectos o exentas de IVA, según lo establecido por la Resolución Exenta N°6080 de 1999.

Finalmente, debe advertirse que lo anteriormente expuesto debe entenderse sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras con las que cuenta este Servicio dentro de los términos de prescripción y en atención a la verificación de las circunstancias reales y efectivas que den cuenta de la operación por la que se consulta.

Se hace presente que Ud. puede encontrar mayor información sobre la materia consultada, en la página web de este Servicio, www.sii.cl, consultando la Circular N° 21, de 1991, y entre otros, oficios N° 4.736, de 2002 y N° 4.337, de 2005.

Saluda atentamente a usted,

RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL