

11 de julio de 2022

¿Quién debe pagar el IVA por el cambio legal que dejará gravados los servicios a partir del 01.01.2023?



por Omar A. Reyes Ríos

Estimados(as):

Como ya estamos en la cercanía del inicio de la aplicación del cambio de la Ley del IVA, sobre la definición del concepto "servicios", que dejará gravados con impuesto a muchas prestaciones que antes no lo estaban, a partir del 01.01.2023, aquí les presentamos algunos conceptos que deben analizar. Solo para colocar algunos ejemplos, podemos comentar que, si el prestador es una empresa, los servicios contables, legales, financieros, administración de edificios, cobranzas, etc., serán afectos a IVA a partir de la mencionada fecha y sólo podría aplicarse alguna exención específica, como es el caso cuando la prestación sea realizada por una sociedad de profesionales, que tribute en segunda o primera categoría (N° 8 de la letra E) del art. 12 de la Ley de Impuesto a la Ventas y Servicios).

Por ello, serán grandes los cambios y, como ya lo hemos comentado en otros artículos (que los referimos al final y es bueno que los lean), afectan tanto cuando se actúa como prestador de un servicio o como beneficiario, dado que en ese momento se aplicará la nueva normativa, pudiendo recibir el cobro con una factura afecta, donde se "agregará" el IVA y ello podrá

constituir crédito fiscal, si la nuestra prestación está gravada con dicho tributo o será un costo adicional de la prestación, lo que se producirá en aquellos beneficiarios de servicios que realicen prestaciones exentas del mencionado impuesto o que sean consumidores finales (entidades estatales, instituciones sin fines de lucro, sociedades de profesionales, prestadores de servicios de educación, prestadores de servicios de salud, etc.).

Lo otro relevante es analizar cómo es el contrato de servicios que tienen vigente; cómo enfrentarán las nuevas contrataciones y cuáles serán los efectos a partir del 01.01.2023, ya que claramente todos buscarán no tener que asumir el mayor costo que significa la extensión del gravamen a prestaciones que antes no estaban afectas al IVA.

¿Qué pasa con los contratos que estén vigentes al 31.12.2022 y continúen?

En general esos contratos no indicarán nada respecto del IVA, ya que han sido suscritos en un marco legal donde las remuneraciones pactadas no estaban afectas al mencionado tributo, razón por lo cual a partir del 01.01.2023 tendrán que aplicar IVA a todos los cobros que se generen desde dicha fecha (recordar que el hecho gravado de IVA en los servicios se devenga al momento de percibir la remuneración o cuando se emita el documento tributario, lo que ocurra primero). Entonces, si por ejemplo la remuneración del mes de diciembre de 2022, no se facturó en dicho período como no afecto o exento y se documenta en el mes de enero de año 2023, cuando se perciba, ello deberá estar afecto a IVA (suponiendo que no se aplica ninguna exención).

En el **Oficio N°2033, de 30-06-2022**, el SII indica, en respuesta a una consulta sobre quién debe soportar el aumento de tributo, lo siguiente (lo remarcado es nuestro):

“Considerando lo anterior, solicita confirmar los siguientes criterios:

1) Que, salvo las exenciones legales, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N° 2) del artículo 2° de la

LIVS, vigentes a contar del 1° de enero del año 2023, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%.

2) Que la base imponible del tributo correspondería al precio o valor de la remuneración correspondiente.

3) Que el beneficiario del servicio, en su calidad de sujeto pasivo, deberá soportar y pagar el IVA, con independencia de lo que hayan podido estipular las partes en el respectivo contrato o acuerdo de voluntades.

...

Luego, y respecto de la consulta N°1) del Antecedente, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N°2) del artículo 2° de la LIVS, vigentes a contar del 1° de enero del año 2023, **que sean prestados y documentados a partir de dicha fecha, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%, independientemente de lo que las partes hayan pactado.**

En cuanto a la consulta N°2) del Antecedente, **la base imponible del impuesto será el valor de las operaciones respectivas**, de acuerdo con lo establecido en el artículo 15 de la LIVS. En este caso, el valor de la operación corresponde a la remuneración pactada en el contrato.

Finalmente, en el caso específico del IVA, el sujeto pasivo de derecho de la obligación tributaria es la persona que tiene la calidad de vendedor o prestador de servicios, no correspondiendo al comprador o beneficiario del servicio ninguna obligación de carácter fiscal. Sin embargo, como sujeto pasivo de hecho del impuesto, es dicho beneficiario quien debe soportar el impuesto que le es trasladado o recargado por el vendedor o prestador de servicios (1). 1 ver **Oficio N°1630 de 2019**

Sin perjuicio de lo anterior, determinar quién deba hacerse cargo financieramente del impuesto en el caso concreto no compete a este Servicio.

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

1) Por regla general, los servicios que cumplan los presupuestos fácticos establecidos en el N°2) del artículo 2° de la LIVS, prestados y documentados a contar del 1° de enero del año 2023, quedarán gravados con IVA, con la tasa del 19%.

2) La base imponible de los servicios está constituida por el valor de las operaciones respectivas; esto es, el valor de la remuneración pactada.

*3) Con independencia de lo estipulado por las partes en el respectivo contrato o acuerdo, **el sujeto pasivo de derecho (prestador del servicio) debe recargar o trasladar el IVA sobre la base imponible, al sujeto pasivo de hecho (beneficiario del servicio), quien soporta el impuesto.***

Consideraciones que hay que tener para el inicio del cambio de calificación de hecho gravado:

1. El IVA se aplicará a partir del 01.01.2023, independiente la fecha en que se suscribió el contrato. Esto afectará a las prestaciones que se realicen a partir de la mencionada fecha o también a los pagos de remuneración que se hagan de prestaciones anteriores, que no hayan sido documentadas con la emisión de la factura. Si una prestación, que no sea exenta, no se ha documentado antes del 01.01.2023 y es pagada a partir del 01.01.2023, quedará gravada con IVA, salvo que se aplique alguna exención.

2. El costo del gravamen lo debe asumir el beneficiario del servicio (cliente).

3. Esto se debe considerar como un elemento esencial en los contratos que se firmen a contar del 01.01.2023, dado que, para los contratos vigentes a esa fecha, el IVA será aplicado sobre la remuneración pactada del contrato vigente, es decir, se adicionará al cobro.

La excepción estará para los contratos que se generaron con una licitación pública, adjudicados o contratados, dado que el artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420, dispone lo siguiente:

"Artículo octavo. – Las disposiciones contenidas en los numerales 1 y 2 del artículo 6 entrarán en vigencia a contar del 1 de enero del año 2023, y por lo tanto se aplicarán a los servicios prestados a partir de dicha fecha.

Con todo, dichas modificaciones no se aplicarán 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."

También es importante indicar que las empresas (dado que las personas naturales están exentas) que, a partir del 01.01.2023, queden afectas a IVA por sus prestaciones realizadas a partir de esa fecha (o los cobros con prestaciones realizadas anteriormente), podrán utilizar como crédito fiscal el IVA pagado por facturas de proveedores que se generen a contar de esa fecha, obviamente por compras o servicios que se realicen a partir de ella. Entonces, para ellas no será problema el pagar adicionalmente el IVA por los servicios que le presten, dado que se podrá utilizar como crédito contra el débito que corresponda aplicar por las prestaciones realizadas.

El costo del nuevo hecho gravado lo soportarán los consumidores finales, que como ya hemos indicado, serán los contribuyentes que no sean generadores de débito fiscal de IVA, ya sea, que su actividad no tiene ingresos afectos o éstos son exentos (como sería el caso de los establecimientos educacionales, los prestadores de salud, excepto los hospitales y clínicas, y obviamente las personas que son los consumidores finales).

Para graficar más la situación, colocando nuestro caso como ejemplo, Círculo Verde SpA no será transformada en sociedad de profesionales (no cumplimos los requisitos para ello), por lo que estaremos afectos a IVA por la prestación de nuestros servicios a contar del 01.01.2023, debiendo

facturar o boletear nuestras prestaciones agregando el mencionado tributo. Para los clientes que sean contribuyentes afectos a IVA, dicho recargo será crédito fiscal, por lo que no aumentará el costo. En cambio, para nuestros clientes que son personas naturales, que no tienen actividad comercial, industrial o de servicios gravados, el IVA será un mayor costo, lo que obviamente será un problema que enfrentarán muchos prestadores que tendrán que competir con oferentes que no tendrán que aplicar el IVA, como sería en nuestro caso con sociedades de profesionales o profesionales que entreguen el servicio como personas naturales, los cuales no tendrán que recargar el IVA en sus servicios, pudiendo competir con un costo menor del 19%, lo que obviamente será un tremendo diferencial que debemos asumir que existirá en el competitivo mercado de las asesorías.

Por ello, recomendamos que lean el primer artículo referido más abajo, donde podrán encontrar más datos para poder evaluar si es posible transformar una SA, SpA o Ltda. en sociedad de profesionales, siempre que se cumplan los requisitos exigidos para ello: dueños sólo personas naturales profesionales; que desempeñen en la empresa su actividad y que ésta tenga giro exclusivo de prestación de servicios profesionales. Por ello, al inicio del 01.01.2023, ya se debe tener definido si se podrá aplicar la exención del N° 8 de la letra E) del art. 12 de la Ley de la Renta, teniendo como vehículo prestador de servicios a una genuina sociedad de profesionales, que deberá seguir tributando en Primera Categoría, si opera la transformación, o podrá declarar en segunda categoría, si está recién constituida, emitiendo en ambos casos solamente boletas de honorarios a partir de la mencionada fecha.

Saludos,

Artículos relacionados:

<https://www.circuloverde.cl/cuales-sociedades-de-profesionales-serviran-para-aplicar-la-exencion-de-iva-a-contar-del-01-01-2023/>

<https://www.circuloverde.cl/cambia-la-tributacion-con-iva-de-varios-tipos-de-servicios-a-partir-del-01-01-2023/>

Dirección

Av. Ricardo Lyon 222,

Oficina 701-B

Providencia, Santiago, Chile

Teléfono

+56 222 701 000

E-mail

contacto@circuloverde.cl
