

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2,  
N°2, ART. 13, N°4. (ORD. N° 1470, DE 07.06.2021)**

---

**Aplicación de IVA a la prestación de servicios en proyecto de infraestructura.**

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre aplicación de IVA a los servicios que prestaría en Chile una empresa en caso de adjudicarse la licitación del proyecto de infraestructura que indica.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo con su presentación, asesora a una empresa que analiza postular a la licitación para la construcción, puesta en marcha, garantía y mantenimiento de un proyecto de infraestructura en Chile, en modalidad llave en mano. El alcance de esta obra incluye ingeniería, compra de maquinarias y equipos en el extranjero, montaje y sus respectivas pruebas y puesta en servicio en Chile, apoyado por responsables de los fabricantes de maquinaria extranjera.

Señala que las bases de licitación establecen que, al momento de postular a ella, se debe determinar un valor por cada uno de estos servicios por separado, junto con identificar los eventuales impuestos aplicables, para lo cual cuentan con formularios de precios detallados distintos para cada uno de estos servicios, en donde estos son individualizados, los cuales forman parte del contrato a suscribirse entre el contratante y la empresa o consorcio que se adjudique la misma.

En este contexto, identifican inicialmente una serie de servicios que, por su naturaleza, serían exentos o no afectos a IVA, a saber:

- 1) Servicios de diseño e ingeniería<sup>1</sup>, fundamentales para adaptar los equipos y sistemas a las necesidades y características propias del proyecto.
- 2) Pruebas de sistemas<sup>2</sup>.
- 3) Servicios de marcha blanca<sup>3</sup>.
- 4) Servicios de capacitación, entrenamiento y simulador de operación a las personas que finalmente se hagan cargo de operar el sistema.
- 5) Servicios de mantención preventiva, asistencia técnica y reparación en caso de ser necesaria de los sistemas implementados con el objeto de mantener al sistema operativo<sup>4</sup>.

Tras referir al nuevo párrafo segundo del N° 2° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y que ninguno de los servicios señalados anteriormente podría calificarse dentro de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), solicita confirmar lo siguiente:

---

<sup>1</sup> Relacionados con el diseño de sistemas, equipos y componentes mecánicos y eléctricos, interfaces, elementos de control y monitoreo, y otros similares que luego forman parte de la construcción, pruebas y puesta en marcha de la obra licitada, así como servicios de ingeniería relacionado con todos los sistemas necesarios para que la obra pueda ser construida y posteriormente operada, realizado por la empresa adjudicataria, quien a su vez podría subcontratar parte de estos servicios a terceros especialistas.

<sup>2</sup> Servicios que dicen relación con las pruebas que deben realizarse respecto de la totalidad de los equipos y sistemas del proyecto y otros que tiene por objeto asegurar el adecuado funcionamiento del proyecto licitado. Estas pruebas pueden durar meses y requieren, junto con el personal necesario para realizarse, de análisis, informes y certificaciones por parte de la empresa o consorcio que se adjudica la licitación al igual que de los fabricantes de los componentes. Sin estas certificaciones no se puede “recibir” la obra con lo cual no puede entrar en funcionamiento.

<sup>3</sup> Tienen por objeto revisar y supervisar el funcionamiento del sistema en operación durante un periodo determinado que puede tomar meses, sometiéndolo a pruebas de “estrés” que permita asegurar un adecuado funcionamiento. Estos servicios concluyen con la certificación de que la marcha blanca cumplió con los requisitos y estándares de seguridad y calidad.

<sup>4</sup> Comprenden revisión del comportamiento y rendimiento de los equipos; planificación del mantenimiento; vigilancia activa; servicios logísticos de repuestos; capacitación de personal externo y gestión medio ambiental

- 1) Que, en este caso en particular, donde existe un contrato “llave en mano” que incluye no sólo la construcción del proyecto propiamente tal sino que también la prestación de una serie de servicios como diseño, ingeniería, marcha blanca, entrenamiento, mantención, entre otros, y estando dichos servicios individualizados en el contrato (con un precio propio) se debe aplicar lo establecido en el nuevo párrafo segundo incorporado al artículo 2° de la LIRS.

En tal sentido, aquellos servicios que, por su naturaleza se consideran servicios no gravados o exentos podrán ser facturados sin IVA.

- 2) Que, en particular, los servicios señalados no constituyen hechos gravados con IVA, al no ser servicios que provengan del ejercicio de las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

## II ANÁLISIS

Atendido que no se acompañaron antecedentes sobre el proyecto de infraestructura, el presente análisis se fundará exclusivamente sobre la base de los servicios descritos en su presentación.

Precisado lo anterior, el N° 2°) del artículo 2° de la LIRS define 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 las actividades comprendidas en los números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR

Por su parte, el nuevo párrafo segundo<sup>5</sup> del N° 2°) del artículo 2° de la LIRS, establece que, 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, prosigue la norma, 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”.

Luego, si un servicio comprende un conjunto de prestaciones de distinta naturaleza (afectas, exentas o no gravadas), los contribuyentes deberán desglosar el valor total del servicio por cada prestación que lo compone, determinando su valor en forma independiente, gravando con IVA sólo aquellas prestaciones que por su naturaleza se encuentren afectas.

Finalmente, como consecuencia del nuevo párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIRS, este Servicio ha instruido<sup>6</sup> dejar sin efecto las interpretaciones previas, relacionadas con el análisis de “servicios” que contienen prestaciones tanto gravadas como exentas o no gravadas con IVA, abandonándose, de esta forma, la presunción de indivisibilidad de un servicio, desarrollada a través de la jurisprudencia administrativa de este organismo<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> Párrafo agregado por el artículo tercero, N° 1, letra b), de la Ley N° 21.210.

<sup>6</sup> Circular N° 26 de 2021.

<sup>7</sup> En términos generales, tales criterios se referían a la posibilidad de dividir o no las distintas prestaciones que puede comprender un servicio, teniendo presente aspectos tales como el carácter de indispensable que tuviera una prestación respecto de otra y/o el carácter de accesorio entre ellas. Oficios N° 3640 de 2001, N° 4183 de 2003, N° 3470 de 2009, N° 388 de 2012, N° 1152 de 2012, N° 2358 de 2017 y N° 810 de 2020, entre otros

Considerando lo anterior, y al tenor de los servicios descritos en su presentación, se informa:

- 1) En relación con los servicios de diseño de sistemas, equipos y de componentes mecánicos y eléctricos, y otros similares que formarán parte de la construcción del proyecto de infraestructura, así como también, respecto de los servicios de ingeniería de sistemas necesarios para su construcción y posterior operación, y según reiterada jurisprudencia administrativa de este Servicio<sup>8</sup>, los servicios de ingeniería, asesoría técnica y consultoría, como también de diseño de ingeniería no se encuentran gravados con IVA, por no corresponder al ejercicio de actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

Por tanto, los servicios de diseño e ingeniería que formarán parte del proyecto de infraestructura, y de acuerdo con el párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, no se encuentran gravados con IVA, aun cuando la empresa también se deba hacer cargo de su construcción.

- 2) Con relación a las pruebas que deben realizarse de la totalidad de los equipos y sistemas del proyecto y de su adecuado funcionamiento, según el criterio sostenido reiteradamente por este Servicio<sup>9</sup>, tratándose de prestaciones consistentes en meras inspecciones o certificaciones de obras, así como los servicios de supervisión técnica de las obras terminadas, no se encuentran afectas a IVA por no encontrarse dichas actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.
- 3) El servicio de marcha blanca, que tiene por objeto revisar y supervisar el funcionamiento del sistema en operación durante un periodo determinado, sometándolo a pruebas de “estrés” para asegurar su adecuado funcionamiento y que concluye con la certificación del cumplimiento de los requisitos y estándares de seguridad y calidad, por las mismas razones que las señaladas en el numeral anterior, al tratarse de servicios de supervisión técnica o certificaciones de obras en operación no se encuentran afectos a IVA, por no encontrarse dichas actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.
- 4) Los servicios de capacitación, entrenamiento y de simulación de operación corresponden a una actividad que clasifica en el N° 4 del artículo 20 de la LIR, exenta de IVA conforme al N° 4 del artículo 13 de la LIVS, exención que este Servicio ha entendido aplicable<sup>10</sup> a todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza, razón por la cual, los servicios de capacitación y entrenamiento que deba prestar la empresa se encuentran favorecidos con dicha exención.
- 5) Por último, con relación a los servicios de mantenimiento preventiva y reparación de los equipos y sistemas, este Servicio ha interpretado<sup>11</sup> que si estos servicios son prestados en plantas o talleres se encuentran afectos a IVA, por corresponder a actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, de conformidad con lo establecido en el artículo 6 del Decreto Supremo N° 55 de 1977, que contiene el Reglamento de la LIVS, al tener el carácter de servicios industriales<sup>12</sup>.

---

<sup>8</sup> Oficios N° 953 de 1990, N° 3042 de 1993, N° 2975 de 2004, N° 1918 de 2009 y N° 2930 de 2012, entre otros.

<sup>9</sup> Oficios N° 3424 de 2004; N° 3437 de 2012 y N° 1116 de 2018

<sup>10</sup> Oficios N° 2726 de 2007 y N° 685 de 2021, entre otros.

<sup>11</sup> Oficios N° 3438 de 1989, N° 1029 de 2002 y N° 2909 de 2007;

<sup>12</sup> El artículo 6° del Reglamento dispone que, para los efectos de la aplicación de la ley, se considera “Industria” el conjunto de actividades desarrolladas en fábricas, plantas o talleres destinados a la elaboración, reparación, conservación, transformación, armaduría, confección, envasamiento de substancias, productos o artículos en estado natural o ya elaborados o para la prestación de servicios, tales como molienda, tintorerías, acabado o terminación de artículos.

### **III CONCLUSIÓN**

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

- 1) En el contrato de “llave en mano” descrito en su presentación y que incluye no solo la construcción del proyecto propiamente tal sino también la prestación de una serie de servicios que se individualizan y valoran de forma independiente, corresponde aplicar lo dispuesto en el párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, gravando con IVA sólo aquellos servicios que, por su naturaleza, se encuentren afectos.

En el caso de los servicios que, por su naturaleza se encuentren no gravados o exentos, efectivamente deben ser facturados sin IVA.

- 2) En general, los servicios descritos en su presentación no se encuentran gravados con IVA por no provenir del ejercicio de actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR o por encontrarse exentos de dicho impuesto por disposición legal.

Los servicios de mantenimiento preventiva y de reparación de los equipos y sistemas incluidos en el numeral 5) de su presentación, en la medida que sean prestados en plantas o talleres, constituyen servicios industriales, afectos a IVA, por provenir del ejercicio de actividades comprendidas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 1470, de 07.06.2021  
**Subdirección Normativa**  
Dpto. de Impuestos Indirectos