

**VENTAS Y SERVICIOS – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2 N° 2, ART. 12
LETRA E N° 7 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 17 N° 11 Y ART. 20 –
CÓDIGO DE AGUAS, TÍTULO III LIBRO SEGUNDO, LEY N° 21.420 – OFICIO N° 4030
DE 1999 (ORD. N° 0963, DE 16.05.2024)**

Tributación de una asociación de canalistas.

Se ha consultado a este Servicio sobre la tributación que afecta a una asociación de canalistas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, consulta sobre las obligaciones tributarias que debe cumplir una asociación de canalistas, referida en el Título III del Libro Segundo del Código de Aguas, cuya actividad económica correspondería al código 360000 captación, tratamiento y distribución de agua, la que luego de las modificaciones legales introducidas por la Ley N° 21.420, se encontraría obligada a declarar y pagar el IVA y a tributar en la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Señala que su actividad sería realizada sin fines de lucro y que desde el año 2009 los bienes raíces que corresponden al trazado por el que se materializa la obra de acueducto del canal son de propiedad de la “asociación y de sus accionistas”, la que no tiene la calidad de obra pública.

Indica que las actividades de la asociación corresponden a la captación y distribución de las aguas, además de la mantención del canal matriz y sus derivados, para las cuales percibe pagos de sus accionistas y otros usuarios.

Tras citar oficios emanados de este Servicio¹ consulta si el régimen tributario aplicable correspondería a la clasificación otorgada por este Servicio y si el código de actividad económica indicado es el correcto.

Asimismo, consulta si su actividad principal se encuentra gravada con impuesto a la renta, IVA e impuesto territorial, por la superficie del terreno en que se encuentran las obras del canal artificial; qué documentos tributarios corresponde emitir al momento en que se realiza el pago de las acciones de riego por parte de accionistas titulares de derechos de aprovechamiento de aguas y de usuarios no titulares de tales derechos, y si existen otras obligaciones tributarias, además de las indicadas en el Oficio N° 4030 de 1999 de este Servicio².

II ANALISIS

Las asociaciones de canalistas están afectas con impuesto a la renta en la medida que obtengan rentas clasificadas en la primera categoría de la LIR, pero las cuotas que eroguen los asociados – entendiéndose por tales aquellas contribuciones periódicas, fijas o variables, que los asociados entregan a la comunidad con el fin de afrontar gastos y satisfacer necesidades sociales– no constituyen renta para su receptora en virtud de lo dispuesto en el N° 11 del artículo 17 de la LIR³.

A su turno, conforme al N° 7 de la letra E del artículo 12 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), se encuentran exentos de IVA los ingresos que no constituyen renta.

Por tanto, los pagos que realizan los titulares de derechos de aprovechamiento de agua, que tienen la calidad de miembros de la asociación de canalistas, que constituyan cuotas en los términos del N° 11 del artículo 17 de la LIR, no constituyen renta y se encuentran exentos de IVA por aplicación del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIVS (exención que no ha sido modificada por la Ley N° 21.420).

Distinta es la situación de los pagos efectuados por usuarios que no son titulares de derechos de aprovechamiento de agua.

¹ Oficios N° 4829 de 1985, N° 2338 de 1997 y N° 4030 de 1999.

² En el mencionado Oficio se contienen las obligaciones generales que tienen los contribuyentes que realicen alguna actividad susceptible de causar impuestos y ser sujetos del tributo.

³ Oficio N° 4030 de 1999.

En efecto, este Servicio precisó en su oportunidad que las labores efectuadas por las respectivas organizaciones de usuarios establecidas en el Código de Aguas no se enmarcaban en el ejercicio de alguna de las actividades comprendidas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR, por lo cual dichas actividades no calificaban como un “servicio” afecto a IVA, conforme la definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIRS, vigente en esa oportunidad⁴.

Con todo, tras los cambios introducidos por la Ley N° 21.420, se modificó, a contar del 1° de enero de 2023, el concepto de hecho gravado “servicio” citado, eliminando el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

Por tanto, conforme al texto vigente del N° 2°) del artículo 2° de la LIRS se grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración.

De esta manera, actualmente los servicios que las asociaciones de canalistas presten a terceros que no tienen la calidad de asociados a dicha organización se encuentran gravados con IVA. De igual forma se encuentran gravados con IVA los servicios prestados por la asociación que no sean remunerados directamente a través de cuotas que eroguen los asociados.

Respecto de la afectación con el impuesto territorial, se informa que la superficie del terreno en que se encuentran las obras del canal artificial se grava con dicho impuesto conforme con las reglas generales.

Finalmente, en relación con el código de actividad económica, cabe hacer presente que, para determinar si una actividad económica se encuentra afecta o exenta de IVA deberá estarse a la calificación que la propia ley efectúe de dicha actividad y no necesariamente al código de actividad económica que ella registre⁵.

III CONCLUSION

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

- 1) Las asociaciones de canalistas son contribuyentes afectos con impuesto a la renta en la medida que obtengan rentas clasificadas en la primera categoría de la LIR.
- 2) Las cuotas que eroguen los asociados no constituyen renta para la asociación de canalistas en conformidad con el N° 11 del artículo 17 de la LIR y se encuentran exentas de IVA por aplicación del N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS.
- 3) Sin perjuicio de lo anterior, los ingresos que obtenga la asociación de canalistas por la prestación de servicios, en los términos del actual N° 2°) del artículo 2° de la LIRS, se encontrarán gravados con IVA.
- 4) La superficie del terreno en que se encuentran las obras del canal artificial se grava con impuesto territorial conforme con las reglas generales.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 0963, de 16.05.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁴ Oficio N° 1051 de 2011.

⁵ Oficio N° 84 de 2023.