

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 TER, LETRA A), ART. 20, N° 3 – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, ART. 12, LETRA E), N°17, ART. 8, LETRA G) – OFICIO N° 609, DE 2015. (ORD. N° 1034, DE 15.04.2019)

Solicita pronunciamiento respecto al alcance del concepto prestación de servicios de alojamiento.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto de si los criterios establecidos en materia de IVA para definir la prestación de servicios de alojamiento, resultarían aplicables o no a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, específicamente, al momento de evaluar los requisitos para acceder y mantenerse en el régimen simplificado de la letra A) del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a contar del 1° de enero de 2017.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que han recibido en dicha Dirección Regional diversas consultas verbales, además de acompañar a su solicitud una presentación por escrito, respecto de diversos contribuyentes que, dadas las características turísticas propias de la XI Región de Aysén, desarrollan el giro de alojamiento o arriendo de cabañas. La actividad desarrollada por dichos contribuyentes, normalmente se refiere a la entrega de una habitación o cabaña sin mayores prestaciones adicionales a aquellas básicas, tales como baño, cama, calefacción y, en algunos casos, televisión por cable e internet.

En general, según manifiesta, no existen prestaciones de servicios de carácter personal, como aquellos de carácter alimentario, aseo, mucamas, lavandería entre otros, tal como lo señala el Oficio N° 609, de 26.02.2015, emanado de este Servicio respecto de las actividades hoteleras y de alojamiento.

Agrega que, en las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780 al artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, la letra c), del N° 1, de su letra A.- se estableció que no podrán acogerse a las disposiciones del mencionado artículo los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes de las actividades descritas en los números 1 y 2 del artículo 20 del mencionado cuerpo legal, es decir, explotación de bienes raíces para el caso concreto, de conformidad a lo señalado en el N° 1 del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, cuando éstos excedan en conjunto el 35% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

Indica que, en ese contexto, ha resultado difícil en los hechos aclarar a pequeños contribuyentes que, dado el giro de los mismos, quedarán normalmente afectos al régimen general, debiendo llevar contabilidad completa y balance general y debiendo asumir cargas adicionales a las de la contabilidad simplificada para contribuyentes de 14 ter, no obstante encontrarse esta norma ideada principalmente para contribuyentes con ese tipo de características económicas.

En ese sentido, señala que el mencionado Oficio N° 609, de 26.02.2015, si bien hace referencia a la exención del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto en el N°17, letra E), del artículo 12° de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios (Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios), por los ingresos en moneda extranjera obtenidos al arrendar cabañas amobladas a turistas extranjeros, se pronuncia en el sentido de que por el “mero arrendamiento de un inmueble amoblado, no procede la liberación del tributo, en virtud de la exención en comento, toda vez que la mera cesión del uso y goce de un inmueble amoblado, no constituye la prestación de un servicio propio de una empresa hotelera, como es el servicio de alojamiento, ya que este último implica la prestación de algunos servicios adicionales, que brinden al turista extranjero cierta comodidad en su estadía, como sería a modo de ejemplo, el servicio de mucamas, conserjería, etc., sin perjuicio de otros servicios anexos, como alimentación, lavandería, etc., mencionados en el párrafo precedente.”

De aquello, la actividad de arriendo de un inmueble amoblado -como es el caso en cuestión- sería una actividad clasificada en el artículo 20 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por tratarse de la explotación de bienes raíces y no de servicios de alojamiento, máxime si se considera que, a

la hora de analizar los servicios de alojamiento, este Servicio ha entendido inclusive aquellos contenidos en el artículo 2° del D.S. de Economía N° 227, de 1987, tal como lo señala en el Oficio N° 1.580, de 29.07.2008. En consecuencia, no podrían estos contribuyentes, por regla general, acogerse a los beneficios del artículo 14 ter cuando éstos excedan en conjunto el 35% de los Ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

Atendido a lo señalado anteriormente, se solicita que en el ejercicio de las facultades interpretativas de la norma tributaria, conforme a los N°s 1 y 2, de la letra A.-, del artículo 6° del Código Tributario, se emita un pronunciamiento que permita zanjar si los criterios respecto a la prestación de servicios de alojamiento contenidos en los oficios N°s 1.580, de 29.07.2008, y 609, de 26.02.2015 (que, según se indicó, hacen referencia a la exención del Impuesto al Valor Agregado conforme a lo dispuesto en el N°17, letra E), del artículo 12° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios), resultan aplicables a la normativa relativa a la Ley de Impuesto a la Renta, toda vez que, en caso de entenderse alojamiento en un sentido diverso al señalado precedentemente, la actividad podría sujetarse a las disposiciones del N° 3 del artículo 20° del mencionado cuerpo legal, donde se encuentran las actividades mercantiles que a su vez integran, por disposición del N° 5, del artículo 3° del Código de Comercio, las propias del hospedaje, pudiendo acogerse dichos contribuyentes a la letra A.- del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, como resultado final.

II.- ANÁLISIS:

Para aquellos contribuyentes que opten por acogerse al régimen de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, su texto vigente a partir del 1° de enero de 2017 fija una serie de condiciones y requisitos que deben ser observados no sólo para acceder a dicho régimen, sino que también para mantenerse en él¹. Dentro de estos, la señalada norma dispone en la letra c), de su número 1, que no podrán acogerse a las disposiciones de este artículo los contribuyentes que obtengan ingresos provenientes de las actividades ahí enumeradas, cuyo monto en conjunto exceda el 35% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo. Específicamente, en el numeral i. de la referencia señalada, se contienen las actividades descritas en los números 1 y 2 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, excluyendo expresamente de esta restricción las rentas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces agrícolas. Por lo tanto, quedan comprendidas como rentas para computar el límite fijado en la norma, aquellas que provengan de la posesión o explotación de bienes raíces no agrícolas.

Por otra parte, el N° 17, letra E), del artículo 12° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, dispone que se encontrarán exentos de IVA “Los ingresos en moneda extranjera percibidos por empresas hoteleras registradas ante el Servicio de Impuestos Internos con motivo de servicios prestados a turistas extranjeros sin domicilio ni residencia en Chile”.

Al respecto, mediante el Oficio N° 609 de 2015 que, para los efectos de la exención, el servicio de alojamiento implica la prestación de algunos servicios adicionales, que brinden al turista extranjero cierta comodidad en su estadía, como sería a modo de ejemplo, el servicio de mucamas, conserjería, etc., sin perjuicio de otros servicios anexos, como alimentación, lavandería, etc., mencionados en el párrafo precedente.”

Conforme lo anterior, la prestación de los servicios propios de una empresa hotelera, por corresponder a una actividad mercantil, se clasifican en el N°3 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, siendo así un hecho gravado básico de servicio, de acuerdo a la definición de “servicio” contenida en el N°2, del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios². Por el contrario, el mero arrendamiento de un inmueble amoblado, no obstante clasificar en el N°1 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, por tanto, en principio no gravado bajo la definición de servicio contenida en el N°2, del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, igualmente se grava en tanto hecho gravado especial “servicio” conforme la letra g), del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

¹ Instrucciones impartidas por este Servicio en Circular N°43, del 11 de julio de 2016.

² Ver, por ejemplo, Oficio N° 2947 de 2012 y N° 2867 de 1978

Por tanto, el criterio para calificar la prestación como arrendamiento de inmueble amoblado o, en su caso, como servicio de alojamiento turístico para los efectos de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, debe ser consistente con su clasificación en los números 1 y 3, respectivamente, del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no procediendo calificar las prestaciones propias de un arrendamiento de inmueble amoblado como servicio de alojamiento turístico sólo para efectos de hacer aplicable lo dispuesto en el artículo 14 ter, Letra A, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Dicho lo anterior, y como se describe en la propia presentación, las habitaciones o cabañas se encuentran ubicadas en zonas de características esencialmente turísticas, propias de la Región de Aysén, siendo de esperar que – fuera de los servicios básicos señalados, tales como baño, cama, calefacción y, en algunos casos, televisión por cable e internet – se presten algunos servicios mínimos, como los servicios de aseo, siquiera para mantener los inmuebles en condiciones de permitir el alojamiento de turistas en los términos del artículo 3°, letra a), del Decreto N° 222, de 2011, que define el servicio de alojamiento turístico.

En consecuencia, se estima que, atendidas las condiciones, características y ubicación de las cabañas que se describen en la presentación, de hecho, los servicios prestados en las referidas cabañas podrían calificar como servicios de alojamiento turístico, clasificadas en el N° 3 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, por tanto, susceptibles de acogerse al sistema previsto en el artículo 14 ter, Letra A, de la misma ley.

Por cierto, la calificación anterior constituye una cuestión de hecho sujeta a verificación por las respectivas instancias de fiscalización.

III.- CONCLUSIÓN:

Conforme lo señalado en el análisis, se desprende que los criterios administrativos sobre servicios de alojamiento turístico en materia de Impuesto a las Ventas y Servicios, resultan también aplicables a las normas de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en lo que sea pertinente.

Por tanto, no es posible calificar las prestaciones propias de un arrendamiento de inmueble amoblado como servicio de alojamiento turístico sólo para efectos de hacer aplicable lo dispuesto en el artículo 14 ter, Letra A, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Con todo, en el caso específico de la presente consulta, considerando las condiciones, características y ubicación que tendrían las cabañas, se concluye que, de hecho, los servicios prestados corresponderían a servicios de alojamiento turístico, clasificados en el N° 3 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, por tanto, susceptibles de acogerse al sistema previsto en el artículo 14 ter, Letra A, de la misma ley.

La calificación anterior constituye una cuestión de hecho sujeta a verificación por las respectivas instancias de fiscalización.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1034, de 15.04.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos