

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ART. 2, N°2, ART. 8, ART. 52 - CÓDIGO DE COMERCIO, ART. 3, N°7. (Ord. N° 1125, de 31-05-2018)

SUMINISTRO DE AGUA POTABLE Y ALCANTARILLADO A MUNICIPALIDAD. PROCEDENCIA O NO DE EMITIR BOLETA.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional informar en relación a consulta realizada a ese organismo contralor, referente a la procedencia de emitir documentos tributarios en el caso que indica la consultante.

I. ANTECEDENTES:

La Directora de Asesoría Jurídica (S) de la Ilustre Municipalidad de XXX expone que, en relación a la emisión por parte del Servicio de Agua Potable y Alcantarillado de XXX (TTT) de boletas por consumo de agua potable respecto de inmuebles donde funcionan establecimientos de dicha municipalidad, ha estimado consultar a la Contraloría General de la República si es procedente la emisión de dichos documentos.

Sobre la materia, hace presente que la Ilustre Municipalidad de XXX posee la explotación de la concesión de agua potable radicada en TTT, siendo este organismo la única sanitaria municipal en Chile, que actúa bajo las normas establecidas por el ente regulador sanitario y los entes que regulan la administración pública municipal. Asimismo, dicha sanitaria posee la misma personalidad jurídica de la municipalidad.

Por lo expuesto, solicita informar si procede por parte de TTT la emisión de boletas a la Municipalidad de XXX respecto de inmuebles de dominio municipal o donde funcionen dependencias municipales, debido a que procedería la confusión como modo de extinción de las obligaciones, ya que se reuniría en la municipalidad la calidad de acreedor y deudor de la misma obligación.

En relación a lo anterior y a fin de dar respuesta a la consultante, la Contraloría General de la República solicita informar al tenor de lo expuesto por la contribuyente.

Se acompañan copias de boletas N° xxxx y N° xxxx, además de factura electrónica N° xxx y comprobantes de pago.

II. ANÁLISIS:

El artículo 53° del D.F.L. N° 382 de 1988, Ley General de Servicios Sanitarios, en su letra j), define “usuarios o clientes de un prestador de servicio público de distribución de agua potable o de recolección de aguas servidas” como “la persona natural o jurídica que habite o resida en el inmueble que recibe el servicio”.

De lo anterior se sigue que el mero dominio de un inmueble, por sí solo, no determina la calidad de usuario de los servicios sanitarios correspondientes, atendiendo dicha ley a la habitación o residencia en el inmueble, esto es, su uso efectivo, como elemento fáctico que determina la calidad de usuario o cliente.

En relación a su consulta, esto lleva a considerar que el mero hecho de que un inmueble sea de dominio municipal no verifica la hipótesis de “autoconsumo” planteada, toda vez que dicho inmueble podría estar arrendado, cedido en comodato u ocupado bajo algún título análogo, p.ej., por una junta de vecinos u otra persona natural o jurídica distinta de la municipalidad respectiva. La situación inversa ocurriría respecto de inmuebles utilizados por la municipalidad, pero que no son de su propiedad.

En materia de impuesto al valor agregado, cabe tener presente que el artículo 8° del D.L. N° 825 de 1974, grava con IVA las ventas y servicios.

Por su parte, el artículo 2° del señalado decreto ley, en su N° 2, define “servicio” como *“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”*. En el N° 3 de esta última norma se encuentran, entre otras, las rentas del comercio y de la industria.

Sobre lo anterior, el artículo 3°, N° 7 define como “actos de comercio” a las empresas de suministros; y el artículo 6° del D.S. N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, dispone que se considera “Industria” el conjunto de actividades desarrolladas en fábricas, plantas o talleres destinados a la elaboración, reparación, conservación, transformación, armaduría, confección, envasamiento de sustancias, productos o artículos en estado natural o ya elaborados o para la prestación de servicios.

Por lo expuesto, en términos generales, los servicios provistos por las empresas sanitarias se encuentran gravados con IVA.

Con todo, en las operaciones que TTT realice respecto de la Ilustre Municipalidad de XXX, al tratarse de la misma persona jurídica, no resulta posible que se verifique el hecho gravado “servicio”, toda vez que aquél requiere que se efectúe una acción o prestación por parte de una persona para otra distinta, lo cual no ocurre en el presente caso. Además de lo anterior, por los mismos motivos, tampoco se aprecia la existencia de remuneración o contraprestación alguna por dichos suministros.

Por ende, los suministros efectuados por la Ilustre Municipalidad de XXX a sí misma, a través de TTT, constituyen operaciones no gravadas con IVA.

El artículo 52° del D.L. N° 825, de 1974, establece la obligación de emitir factura o boleta, según el caso, por las operaciones que efectúen las personas que celebren cualquier contrato o convención de los mencionados en los Títulos II y III del referido texto legal, agregando, que tal obligación regirá aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de la ley, incluso cuando se trate de convenciones que versen sobre bienes o servicios exentos de dichos impuestos. A su vez, el artículo 53°, señala en qué casos los contribuyentes afectos a los impuestos de esta ley, deben emitir facturas o boletas.

Mediante Res. Ex. N° 6080, de 1999, modificada por Res. Ex. N°s. 6444 y 8377, de 1999, este Servicio estableció la obligación de emitir Facturas y/o Boletas de Ventas y Servicios No Afectos o Exentos de IVA.

En las citadas resoluciones se estableció que las personas naturales o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica que deban tributar de acuerdo con las normas establecidas en el Artículo N° 20, N° 1, letras a) y b), y números 3, 4 y 5 del mismo artículo, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y aquellos contribuyentes del impuesto establecido en el título II del D.L. N° 825, de 1974, por las operaciones de ventas o servicios, salvo las que se efectúen por medio de instrumentos públicos o privados firmados ante Notario, que realicen y que se encuentran no afectas o exentas de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, deberán otorgar por dichas operaciones las facturas o boletas que se establecen en esta Resolución, en las oportunidades que señala el artículo 55° de la citada Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Mediante Circular N° 39, de 2000, este Servicio ha impartido las instrucciones para su aplicación.

Como puede apreciarse, es requisito indispensable para la aplicación de lo dispuesto en la citada resolución N° 6080, que se trate de “*operaciones de ventas o servicios*”, debiendo verificarse sus elementos básicos, que en el ámbito de los servicios dicen relación con la existencia de una acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, los cuales, como se trató en lo precedente, no concurren al caso en análisis.

III. CONCLUSIONES:

En relación a la consulta efectuada por el contribuyente, como el suministro que efectúa la Ilustre Municipalidad de XXX a sí misma, a través de TTT, no verifica los elementos del hecho gravado “servicio”, según los requisitos exigidos en el artículo 2°, N° 2 del D.L. N° 825, de 1974, no corresponde a una operación gravada con IVA.

Además de lo anterior, dado que no se cumplen los presupuestos de la Res. Ex. N° 6080, de 1999 y sus modificaciones, no corresponde emitir ni facturas ni boletas exentas de IVA.

Se hace presente que este Oficio fue preparado por abogados dependientes de la Subdirección Normativa de este Servicio.

Finalmente, se hace presente a ese Organismo de Control que, consultados los antecedentes y de acuerdo a lo informado en su oportunidad por el Departamento de Procedimientos Administrativos Tributarios y el Departamento Jurídico de la XIV Dirección Regional Metropolitana Santiago Poniente de este Servicio, la Ilustre Municipalidad de XXX es parte en causas tributarias actualmente en tramitación ante la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago y ante el Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana.

Con todo, se estima que la existencia de dichos juicios no afecta el fondo de lo informado en el presente oficio, por recaer en materias que no dicen relación con el objeto de la presente consulta.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1125, de 31.05.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos