

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 8 LETRA D) - LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 14, LETRA B) - LEY N° 18.045, ART. 96, ART. 97, ART. 98, ART. 99, ART. 100. (Ord. N° 1351, de 15-06-2017)

SE HA SOLICITADO A ESTA DIRECCIÓN NACIONAL INFORMAR EL RÉGIMEN TRIBUTARIO APLICABLE AL RUBRO DE ESTACIONAMIENTOS.

I.- ANTECEDENTES:

El señor Secretario General (S) del Senado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 9° de la Ley N° 18.918, Orgánica Constitucional del Congreso Nacional, y actuando en nombre del Honorable Senador XXXXX, solicita a este Servicio informar “acerca del régimen tributario aplicable al rubro de estacionamientos amoblados y desamoblados, cuyos servicios son proveídos por empresas de giro principal o accesorio de aquél, con y sin guardia, y en particular, identificar si existen beneficios por el pago de tributos a esos espacios y si están afectados a valores diferenciados que permitan rebajar el pago de impuestos, como la cancelación de contribuciones, entre otras”.

II.- ANÁLISIS:

Para un mejor análisis, se tratará en forma separada la situación tributaria de los estacionamientos frente a las normas de la Ley de la Renta y respecto de la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

1. Ley sobre Impuesto a la Renta

El Impuesto de Primera Categoría (en adelante “IDPC”) grava las rentas provenientes de los bienes y de las actividades indicadas en los N° 1, 2, 3, 4 y 5 del artículo 20° de la LIR^[1], exceptuando únicamente los ingresos que no constituyen renta comprendidos en el artículo 17° de la LIR y aquellas rentas exentas de dicho tributo, ya sea por los artículos 39° y 40° de la LIR o a través de leyes especiales. De acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 20° de la LIR, la tasa general de IDPC es de 25% independientemente del numeral del artículo 20° de la LIR en que estén comprendidos los bienes o las actividades generadoras de la renta^[2]. Sin embargo, la tasa de IDPC aplicable a los contribuyentes que obtengan rentas clasificadas en la Primera Categoría determinadas según renta efectiva y contabilidad completa y que se encuentren acogidos al régimen de imputación parcial de crédito por IDPC de la letra B), del artículo 14° de la LIR, es de 25,5% durante el año calendario 2017, elevándose a un 27% a contar del 1° de enero del 2018.

Ahora bien, respecto de la actividad consultada, si el estacionamiento de automóviles y otros vehículos se ofrece al público en general y sin individualización del lugar específico dentro del inmueble para dicho fin, donde se debe aparcar, dicha actividad queda comprendida en el N° 5 del artículo 20 de la LIR.

Cabe señalar que el contribuyente de IDPC por rentas comprendidas en el N° 5 del artículo 20 de la LIR, no tiene derecho a imputar contra el IDPC, en calidad de crédito, el impuesto territorial pagado durante el periodo al cual corresponde la declaración de renta, sin perjuicio de la deducción de otros créditos contra el IDPC que en la especie sean

procedentes, de encontrarse acogido al régimen de renta atribuida de la letra A) o al régimen de imputación parcial de crédito por IDPC de la letra B), ambos del artículo 14° de la LIR, o al régimen de tributación simplificada de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR.

Por su parte, en caso que el estacionamiento de automóviles y otros vehículos se preste por medio de un arrendamiento, subarrendamiento u otra forma de cesión del uso o goce temporal de un espacio en un inmueble habilitado para dicho fin, perfectamente individualizado y delimitado, las rentas obtenidas por dicho concepto se clasifican en el N° 1 del artículo 20° de la LIR quedando gravadas con IDPC cuando el arrendador, subarrendador o explotador sea una persona jurídica u otra entidad distinta de una persona natural[3].

El contribuyente con la calidad anterior que se encuentre acogido al régimen de renta atribuida de la letra A) o de imputación parcial de crédito por IDPC de la letra B), ambos del artículo 14° de la LIR, o al régimen de tributación simplificada de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, no podrá imputar como crédito contra el IDPC, el impuesto territorial pagado durante el periodo al cual corresponde la declaración de renta, sin perjuicio de la deducción de otros créditos contra el IDPC que en la especie sean procedentes[4].

Por el contrario, si declara renta efectiva determinada según contrato podrá imputar contra el IDPC en calidad de crédito, el impuesto territorial pagado durante el periodo al cual corresponda la declaración de renta[5], salvo que el espacio individualizado y destinado a estacionamiento haya sido entregado en arrendamiento, subarrendamiento u otra forma de cesión del uso o goce temporal a una persona, sociedad o entidad relacionada en los términos de los artículos 96 a 100 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores[6]. Finalmente, se debe tener presente que, desde la perspectiva de la tributación dispuesta en la LIR, es irrelevante para la clasificación de la renta bajo el N° 1 o bajo el N° 5, ambos del artículo 20° de la LIR, el hecho que el estacionamiento cuente o no con muebles, esté provisto o no de guardias o si dicha actividad es desarrollada como giro principal o accesorio.

1. Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios

El artículo 8°, letra g), del Decreto Ley N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimiento de comercio, hecho gravado que pende de una situación objetiva, cual es, que el inmueble objeto del contrato de arrendamiento cuente con muebles o bien con instalaciones que permitan o posibiliten el ejercicio de una actividad comercial o industrial, aun cuando en el hecho ésta no se ejerza.

Así, el elemento determinante para configurar el hecho gravado especial señalado en el párrafo precedente, está dado principalmente por la existencia de muebles o instalaciones en el inmueble arrendado, y no por la destinación que el arrendatario pretenda darle a dicho inmueble.

Por otra parte, el artículo 8°, letra i), del D.L. N° 825, de 1974, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, grava con dicho impuesto al estacionamiento de automóviles, y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados al mismo fin.

Sobre el servicio de estacionamiento ofrecido al público en general, este Servicio se ha pronunciado[7] reconociendo que la finalidad de dicha norma fue gravar el estacionamiento, no siendo determinante para tal efecto el medio que se use para dicho fin, en cuanto éste se encuentre en los hechos destinados para ello, toda vez que la norma no es taxativa (abarcando “otros lugares destinados al mismo fin”). Por “destinar” cabe entender el acto de “ordenar, señalar o determinar algo para algún fin o efecto”, ya sea en forma permanente, ocasional o transitoria.

Cabe tener presente que el estacionamiento ofrecido directamente al público en general, se encuentra gravado con IVA aún bajo la modalidad de día, mes o año[8].

Conforme disponen los artículos 14° y 15° del D.L. N° 825, de 1974, los contribuyentes afectos a Impuesto al Valor Agregado pagarán dicho impuesto con una tasa de 19% sobre la base imponible, constituida por el valor de la operación respectiva. Cabe hacer presente que en el ámbito de este impuesto no existen tasas diferenciadas.

Con todo, el artículo 17°, inciso primero, de dicho cuerpo legal establece una deducción a la base imponible equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año, aplicable únicamente a los casos de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos de comercio que incluyan un bien raíz. A mayor abundamiento, el estacionamiento de automóviles no se beneficia de dicha deducción.

III.- CONCLUSIÓN:

En lo que respecta a la LIR, se puede señalar que el IDPC grava la renta proveniente del estacionamiento de automóviles y otros vehículos bajo el N° 1 o N° 5 del artículo 20° de la LIR, según corresponda, con una tasa de 25%, salvo que el contribuyente que obtenga la mencionada renta se encuentre acogido al régimen de imputación parcial de crédito por IDPC contenido en la letra B), del artículo 14° de la LIR, en cuyo caso la tasa de IDPC aplicable durante el año calendario 2017 es de 25,5%, elevándose a un 27% a contar del 1° de enero del 2018.

El impuesto territorial pagado durante el periodo al que corresponda la declaración de renta, solo podrá ser utilizado como crédito contra el IDPC, por personas jurídicas u otras entidades distintas de una persona natural que declaren renta efectiva determinada según contrato por el arrendamiento, subarrendamiento u otra forma de cesión del uso o goce temporal del espacio en un inmueble habilitado para dicho fin, perfectamente individualizado y delimitado, a una persona, sociedad o entidad no relacionada en los términos de los artículos 96 a 100 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores.

Finalmente, para efectos de IVA, cabe hacer presente que el estacionamiento de automóviles, y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados al mismo fin, constituye un hecho gravado especial, conforme dispone el artículo 8°, letra i),

del D.L. N° 825, de 1974, sin perjuicio de lo señalado respecto de otros hechos gravados, debiendo pagar el impuesto con una tasa de 19% sobre la base imponible, constituida por el monto de la operación, sin deducciones.

Por otra parte, el arrendamiento de inmuebles amoblados se encuentra también gravado con IVA, pero el impuesto se aplica sobre la renta rebajada en un 11% del avalúo fiscal anual o la proporción que corresponda fuere parcial o por períodos distintos de un año.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1351, de 15.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[1] Adicionalmente, el artículo 20 en el N° 6 grava con IDPC en calidad de impuesto único y con una tasa especial de 15%, los premios de lotería.

[2] La tasa de 25% se aplica a: (i) los contribuyentes de IDPC que declaren sus rentas afectas al mencionado tributo determinadas según renta efectiva y contabilidad completa y que se encuentren acogidos al régimen de renta atribuida de la letra A) del artículo 14 de la LIR; (ii) los contribuyentes de IDPC de la letra C) del artículo 14 de la LIR, esto es, aquellos que declaren rentas efectivas pero no las determinen sobre la base de un balance general según contabilidad completa y aquellos contribuyentes de IDPC sujetos a un régimen de renta presunta; (iii) los contribuyentes acogidos al régimen de tributación simplificada de la letra A) del artículo 14 ter de la LIR.

[3] El artículo 39 de la LIR en su N° 3 exime de IDPC la renta efectiva de bienes raíces no agrícolas obtenida por personas naturales con o sin domicilio en el país.

[4] Tampoco tienen derecho a imputar el impuesto territorial pagado como crédito contra el IDPC, los contribuyentes de los N°s. 2, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, respecto de aquellos bienes raíces no agrícolas destinados al giro, desarrollo o explotación de sus propias actividades de inversión, comerciales, industriales y demás actividades clasificadas en dichos números, ya sea que determinen su renta mediante contabilidad completa, simplificada o estén acogidos a renta presunta.

[5] También gozan de crédito contra el IDPC, por el impuesto territorial pagado desde la fecha de la recepción definitiva de las obras de edificación, las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden a construir para su venta posterior.

[6] Publicada en el Diario Oficial el 22 de octubre, de 1981.

[7] Oficio Ord. N° 3311 de 2016.

[8] Oficio Ord. N° 1998 de 2016.

