

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA i)
(ORD. N° 1752, DE 01-07-2019)

Aplicación del hecho gravado del artículo 8, letra i), del D.L. N° 825 de 1974.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el hecho gravado del artículo 8°, letra i), del D.L. N° 825, de 1974.

I. ANTECEDENTES:

El contribuyente, en su presentación, expone que es propietario de un total de 1.387 estacionamientos, de los cuales ha decidido dar en arrendamiento 1.000 de ellos bajo la modalidad anual o mensual y los restantes 387 estacionamientos, serán explotados como servicio de estacionamientos por hora o fracción.

De acuerdo a lo anterior, el contribuyente afirma que se estarían ejecutando “dos clases de hechos económicos distintos”, que serían:

i) Arrendamiento de estacionamiento según contrato a plazo anual o mensual

El consultante afirma que no se encuentran gravadas con IVA “*las rentas de arrendamientos, pactadas en contratos de arrendamiento a plazos anuales o mensuales*”.

Para llegar a la conclusión anterior, señala que este acto sería de naturaleza civil y no constituiría un acto de comercio en los términos del artículo 3 del Código de Comercio.

Continúa señalando que el artículo 2, N° 2, del D.L. N° 825, de 1974 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*”. Por ello, afirma que el hecho económico ejecutado se encontraría gravado en el N° 1 del artículo 20 N°1 y no en los números 3 ni 4, todos de la LIR, no aplicándose el hecho gravado general contenido en el artículo 2°, N°2 del referido D.L. N° 825.

Por su parte, sostiene que dicha operación tampoco se encontraría gravada por el artículo 8°, letra g), del referido cuerpo legal, toda vez que se trataría de inmuebles no amoblados, ni tampoco con instalaciones o maquinarias que permiten el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial.

ii) Servicio de estacionamiento por hora o fracción

Según el consultante, lo que denomina como servicio de estacionamiento por hora o fracción, se encuentra afecto a IVA en virtud del artículo 8°, letra i), del D.L. N° 825, entendiendo que se trataría de “*un servicio de estacionamiento asimilable a una playa de estacionamiento*”.

En este sentido, señala que la naturaleza jurídica de este acto sería similar al contrato de depósito civil, regulado en nuestra legislación en los artículos 2.221 y siguientes del Código Civil, puesto que en el contrato de estacionamiento por hora o fracción el proveedor tiene la obligación de guardar la cosa, en cambio en el contrato de arrendamiento a plazo anual o mensual, no existe tal obligación siendo el cliente quien se hace responsable de custodiar el vehículo.

Continúa señalando que la letra i) del artículo 8° del D.L. N° 825 se refiere a “*(...) u otros lugares destinados a dicho fin*”, debiera, a su juicio, entenderse como otros lugares equivalentes al concepto de “playas de estacionamiento”. Como consecuencia de lo anterior, el contribuyente plantea que el servicio de estacionamiento por hora o fracción sería un hecho jurídico-económico diverso al arrendamiento de estacionamientos según contrato a plazo anual o mensual.

El contribuyente señaló que efectuó su presentación según lo dispuesto en el artículo 26 bis del Código Tributario. Del tenor de ella se advirtió que se trata de una consulta no vinculante, de acuerdo a lo instruido en el resolutivo 1° de la Resolución N° 69 del año 2016, de este Servicio.

Mediante Oficio Ord. N° 2769 de 2018, este Servicio respondió al contribuyente señalando que los criterios de interpretación y aplicación de disposiciones tributarias que el peticionario solicita confirmar en su consulta no son materia del artículo 26 bis del Código Tributario, sino que deben sujetarse a las instrucciones contenidas en la Circular N° 71 de 2001, actualmente vigente, por lo que su consulta será resuelta en el marco de la facultad contenida en los numerales 1° y 2° de la letra A del artículo 6 del Código Tributario, por medio del presente Oficio.

II. ANÁLISIS

La letra i), del artículo 8° del D.L. N° 825 de 1974 grava con IVA *“El estacionamiento de automóviles y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados a dicho fin”*.

De la norma transcrita cabe notar que el primer elemento utilizado por el hecho gravado para la definición del presente gravamen es la circunstancia de estacionar en un determinado lugar, con independencia del título o modalidad contractual a través de la cual esto se realice.

Luego, respecto de la ubicación o lugar en que ello se realice, ésta debe corresponder a una playa de estacionamiento u otro lugar destinado a dicho fin y, por tanto, análogo o semejante a las señaladas playas de estacionamiento.

Hasta aquí es claro que el estacionamiento remunerado de vehículos en playas de estacionamiento sin duda alguna se afecta con el impuesto al valor agregado, en toda circunstancia.

No obstante, como se hizo presente, la norma legal también hace referencia a que el servicio de estacionamiento sea prestado en *“otros lugares destinados a dicho fin”*, refiriéndose con esta frase a lugares análogos o semejantes a playas de estacionamiento pero que cumplen con la misma finalidad, cual es el estacionamiento de vehículos.

Ello se desprende por el hecho que el legislador utiliza antes de la expresión *“otros lugares”*, la conjunción disyuntiva *“u”* que denota exclusión, alternancia o contraposición entre dos o más cosas o ideas, excluyendo de este modo la posibilidad que la expresión *“playa de estacionamiento”* sea sinónimo de la expresión *“otros lugares”*, utilizada por el legislador y al referirse que estos otros lugares sean *“destinados a dicho fin”*, es claro que la analogía la estableció como ya se ha señalado con el fin que cumple una playa de estacionamiento y no con el lugar mismo¹.

De este modo, fluye que el hecho gravado dispuesto en el artículo 8°, letra i), del D.L. N° 825, grava con impuesto al valor agregado el servicio de estacionamiento desarrollado no sólo en playas de estacionamiento, sino que también en todos aquellos lugares que se encuentren destinados a dejar un vehículo o automóvil detenido, abiertos al público, en términos tales que cualquier persona pueda acceder a ellos y utilizar sus servicios, independientemente de la asignación o no de un espacio específico, y del precio, renta o tarifa cobrada, o forma en que se pacte el pago de ésta.

Por lo anterior, para que verifique el presente hecho gravado, se estima indispensable que se trate de un servicio abierto al público.

A contrario sensu, el estacionamiento ofrecido —en lugares distintos a playas de estacionamiento— únicamente a personas que reúnan características específicas previamente determinadas o que requieran una evaluación, aprobación o habilitación previa para su acceso o uso, no verifica el hecho gravado del artículo 8°, letra i), de la Ley, tal como ha resuelto con anterioridad este Servicio².

El mero hecho que se pacte el arriendo de un estacionamiento por períodos mensuales o anuales no excluye la procedencia del hecho gravado en análisis. En la medida que éste se pacte en el contexto de estacionamientos abiertos al público, es claro que dicho contrato no tendrá por objeto habilitar al arrendatario a estacionar, independientemente de que se asignen lugares determinados o no, sino más bien asegurar su disponibilidad a futuro, prefijar un precio y/o facilitar su cobro,

¹ En este sentido, Oficio Ord. N° 3030 de 2002

² Oficios Ord. N°s 1814 de 2015, 1998 de 2016, entre otros.

entre otros, por lo que es plenamente admisible la aplicación del gravamen en análisis respecto de dicho tipo de contratos.

III.CONCLUSIONES

El mero hecho que se pacte el arriendo de un estacionamiento por períodos mensuales o anuales no excluye la procedencia del hecho gravado del artículo 8º, letra i), del D.L. N° 825, de 1974, teniendo presente que dicho gravamen se aplica con independencia del título o modalidad contractual por la cual se entregue el uso del estacionamiento respectivo.

El hecho gravado en análisis resulta siempre aplicable al servicio de estacionamiento de vehículos en playas de estacionamiento.

Se debe considerar, además, que el presente hecho gravado grava con IVA el servicio de estacionamiento desarrollado no sólo en playas de estacionamiento, sino que también en todos aquellos lugares que se encuentren destinados a dejar un vehículo o automóvil detenido, abiertos al público, en términos tales que cualquier persona pueda acceder a ellos y utilizar sus servicios, independientemente de la asignación o no de un espacio específico, y del precio, renta o tarifa cobrada, o forma en que se pacte el pago de ésta. En estas circunstancias, el arriendo se encontrará gravado con IVA.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1752, de 01-07-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos