

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.8 LETRA G – OFICIO N° 2289 DE
AÑO 2020 – (ORD. N° 1806, DE 03.06.2022)**

Solicita confirmar que el arriendo de unidades en un centro comercial se encuentra gravado con IVA.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA en el arrendamiento de unidades ubicadas dentro de un centro comercial.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación¹, una sociedad anónima, junto con sus filiales, tienen como objeto social la explotación y administración de centros comerciales, cuyo giro declarado ante el Servicio de Impuestos Internos es el arrendamiento de inmuebles amoblados o con instalaciones.

La modalidad contractual que se utiliza para desarrollar dicha actividad consiste en la celebración de contratos individuales de arrendamiento, que fijan las condiciones particulares que aplican a cada arrendatario, haciendo asimismo aplicables las denominadas “Normas Generales”², que complementan el contrato suscrito por las partes, formando parte integrante del mismo y estableciendo derechos y obligaciones que se aplicarán de manera uniforme a todos los arrendatarios.

Agrega que las unidades se arriendan desocupadas, con el objeto de ser habilitadas por los propios arrendatarios en base a sus intereses, definiciones estéticas y comerciales.

Asimismo, las “Normas Generales” y los contratos individuales incluirían, para los arrendatarios, el uso de una serie de instalaciones que serían suficientes para el desarrollo de una actividad comercial, tales como montacargas, andenes o muelles de carga y descarga, bodegas para mercaderías e insumos de los arrendatarios, baños exclusivos para el personal de los locales comerciales, entre otros.

Tras señalar que la sociedad anónima y sus filiales han interpretado históricamente que el arrendamiento de las unidades referidas es un hecho gravado con IVA al amparo de la jurisprudencia administrativa y fiscalizaciones, y que la última modificación a la letra g) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las ventas y Servicios (LIVS) habría mantenido inalterados los elementos del hecho gravado, solicita confirmar que la entrega en arrendamiento de las unidades referidas constituye una operación gravada con IVA de conformidad con la norma citada, por cuanto corresponde al arrendamiento de inmuebles con instalaciones destinados al ejercicio de una actividad comercial.

II ANÁLISIS

La letra g) del artículo 8° de la LIVS grava con IVA, entre otros, el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales 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.

Por su parte, el párrafo segundo³ de la citada letra g) precisa que, para calificar si se trata de un inmueble amoblado o un inmueble con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial se deberá tener presente que los bienes muebles o las instalaciones y maquinarias sean “suficientes” para su uso para habitación u oficina, o para el ejercicio de la actividad industrial o comercial, respectivamente.

¹ El consultante realizó 2 presentaciones complementarias con fechas 25 de abril de 2022 y 10 de mayo de 2022. Asimismo, acompañó una muestra de contratos individuales de arrendamiento y una copia de las “Normas Generales”.

² Que constan en escritura pública de fecha 24 de enero de 2018.

³ Agregado por la letra d) del N° 4 del artículo tercero de la Ley N° 21.210.

Para estos efectos, agrega la misma norma, este Servicio, mediante resolución, determinará los criterios generales y situaciones que configurarán este hecho gravado, cuestión que se concretó mediante la Resolución Ex. N° 53 de 2021⁴.

Dicha resolución precisa que, tras las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.210, se incorporó un elemento de “suficiencia” con la finalidad de establecer un parámetro mínimo para que los respectivos bienes o instalaciones, por sí solos o de modo preponderante, permitan el desarrollo de alguna actividad comercial o industrial⁵ al tiempo de celebrarse el contrato de arriendo, aun cuando en el hecho dichas instalaciones o maquinarias no se utilicen o no se ejerza la actividad.

Considerando lo anterior, si bien puede estimarse que los centros comerciales son inmuebles naturalmente destinados a desarrollar actividades comerciales, ello no necesariamente implica que siempre y en todo caso concurran los supuestos de hecho necesarios para la aplicación del hecho gravado especial establecido en la letra g) del artículo 8° de la LIVS⁶.

Por otra parte, se debe precisar que, para los efectos de este hecho gravado, no se consideran las instalaciones comunes a toda edificación⁷, excluyéndose aquellas instalaciones necesarias para el funcionamiento de cualquier edificación, independientemente del destino que ella tenga tales como, por ejemplo, las instalaciones de luz, agua, alcantarillados, estacionamientos, ascensores, etc.

Por el contrario, el uso de determinadas instalaciones comunes a todos los arrendatarios del inmueble respectivo no implica necesariamente que estas tengan la calidad de ser comunes a toda edificación.

A partir de lo expuesto, así como de los contratos de arrendamiento acompañados y las “Normas Generales”, se puede concluir que si bien los locales comerciales se entregan desocupados – a fin que todas las instalaciones, mejoras y remodelaciones sean desarrolladas por los arrendatarios según sus propios intereses – su arrendamiento comprende el uso de instalaciones comunes a todos los arrendatarios, tales como montacargas, andenes o muelles de carga y descarga y bodegas para mercaderías e insumos de los arrendatarios (instalaciones), que no son comunes a toda edificación.

Luego, este Servicio entiende que los montacargas, andenes o muelles de carga y descarga, y bodegas para mercaderías e insumos de los arrendatarios, cuyo uso se cede por medio de los contratos y “Normas Generales” acompañados, constituyen instalaciones que permiten de modo preponderante el desarrollo de la actividad comercial, gravándose la operación con IVA en los términos de la letra g) del artículo 8° de la LIVS.

Cabe señalar que el presente caso difiere del resuelto en el Oficio N° 2289 de 2020, atendido que en dicha oportunidad – al menos de la descripción formulada por el petitionerio – el propietario se limita a arrendar locales y a “prestar servicios remunerados” de aseo de áreas comunes, control de estacionamientos, mantención de asesores, contratación de seguros, entre otros, lo que corresponden a servicios de “gestión y administración”.

Luego, la operación no comprendía – como en el presente caso – el pago por el uso de montacargas, andenes o muelles de carga y descarga y bodegas para mercaderías e insumos de los arrendatarios y que permiten de modo preponderante el desarrollo de la actividad comercial.

III CONCLUSIÓN

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

⁴ Criterios generales establecidos en la Resolución Ex. N° 53 de 2021, en cumplimiento de lo ordenado en el párrafo segundo de la letra g) del artículo 8° de la LIVS.

⁵ En ese sentido Oficio N° 62 de 2022 y Oficio N° 2597 de 2021.

⁶ Oficios N° 4163 de 2004 y N° 2289 de 2020.

⁷ Resolución Ex. N° 53 de 2021.

- 1) La sola circunstancia de encontrarse un bien inmueble arrendado dentro de un centro comercial no basta para considerar que éste se encuentra dotado de instalaciones que permiten el ejercicio de una actividad comercial.
- 2) Sin perjuicio de lo anterior, en el presente caso y de acuerdo a los antecedentes aportados por el consultante, el arrendamiento de los locales comerciales explotados por la sociedad anónima y sus filiales se encontrarían gravados con IVA, de conformidad con la letra g) del artículo 8° de la LIVA, por cuanto su arriendo incluye el uso de instalaciones que permiten de manera preponderante el ejercicio de una actividad comercial.
- 3) Corresponde a las respectivas instancias de fiscalización revisar la efectiva configuración del hecho gravado en los términos señalados.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1806, de 03-06-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos