

IVA en la prestación del servicio urbano de transporte público remunerado de pasajeros mediante buses, adjudicado en licitación.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA en la prestación del servicio urbano de transporte público remunerado de pasajeros mediante buses, adjudicado conforme las bases de licitación.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el transporte público metropolitano es un sistema complejo e integrado que requiere de múltiples actores para su funcionamiento, construido a partir de un modelo de integración física, financiera, tecnológica y tarifaria (sistema).

Agrega que, para promover el transporte público y asegurar la movilidad de las personas, el Ministerio de Transportes y Telecomunicaciones (MTT) dispone de amplias atribuciones y un marco normativo especialmente flexible, pudiendo intervenir y regular el transporte público que opera en las vías, calles y caminos, para lo cual podrá entregar en concesión el uso de las vías para la prestación de servicios de transporte público remunerado de pasajeros.

En dicho contexto, el modelo de operación vigente¹ fue modificado fundamentalmente en dos aspectos²: por un lado, los recorridos se han reducido y agrupado en seis unidades de servicios; por otro, se separa el servicio de transporte urbano remunerado de pasajeros – a cargo de los “operadores de buses” – del suministro de activos – a cargo de los prestadores del servicio complementario de suministro de buses o “suministradores” – mientras que los terminales serán principalmente puestos a disposición de los concesionarios por el MTT.

Conforme al nuevo modelo, el adjudicatario de la concesión del uso de las vías (“concesionario”) tendrá la obligación de prestar los servicios urbanos de transporte público remunerado de pasajeros en la unidad de servicio adjudicada, de suerte que la concesión del uso de las vías está condicionada a la prestación del referido servicio³.

De acuerdo a las bases de licitación y el contrato de concesión, “la prestación de los servicios de transporte también implica que el concesionario deberá implementar, mantener y operar las zonas pagas obligatorias definidas en el Programa de Operación, como también, utilizar, operar y mantener los inmuebles destinados a terminales que se pongan a su disposición por parte del Ministerio, y los inmuebles adicionales destinados a terminales que el concesionario considere necesarios para la correcta ejecución de los servicios de transporte...”.

Todas estas actividades e inversiones están supeditadas y son inherentes a la prestación del servicio de transporte público urbano de pasajeros, para cuyo efecto el concesionario deberá constituir, de acuerdo a las bases de licitación, una sociedad con el objeto exclusivo de prestar el “servicio público de transporte urbano remunerado de pasajeros mediante buses en el Sistema de Transporte Público Metropolitano, así como la prestación de las demás actividades conexas al contrato de concesión de uso de vías”.

Finalmente, por la prestación del servicio de transporte público urbano remunerado de pasajeros, el concesionario tendrá derecho al pago o contraprestación determinada conforme a la estructura o

¹ La gestión de los servicios de transporte público de pasajeros correspondía íntegramente a los Concesionarios de Uso de Vías y a los Operadores de Condiciones Específicas de Operación, actores integrados tarifariamente, a través de un medio de acceso único (tarjeta bip!), que permite el uso en todos ellos. Por otro lado, los recursos del Sistema provienen del cobro de una tarifa a los usuarios del Sistema, del subsidio otorgado por la Ley N° 20.378, y de cualquier otra fuente de financiamiento disponible, cuya administración financiera corresponde al Administrador Financiero de Transantiago.

² En consecuencia, además del proceso de licitación pública para la “Concesión del Uso de las vías de las Unidades de Servicios N° 1, 2, 3, 4, 5 y 6, para la Prestación de Servicios Urbanos de Transporte Público Remunerado de Pasajeros Mediante Buses”, el MTT llevó adelante la licitación del “Servicio Complementario de Suministro de Buses” (Bases de Licitación N° LP S00I /2019), adjudicado durante el presente mes, encontrándose la licitación para la concesión del uso de las vías próximo a su cierre.

³ Con el objeto de prestar dichos servicios, los concesionarios, además de los buses cuyo uso y goce le entregue el respectivo suministrador a título gratuito; emplearán buses provenientes de los actuales operadores mediante la cesión de los respectivos contratos de arrendamiento con opción de compra que le efectúen dichos operadores, asumiendo el concesionario los derechos y obligaciones del arrendatario, entre ellas el pago de las cuotas respectivas.

formula descrita en las bases de licitación (“cálculo del pago al concesionario”), sin perjuicio de la remuneración por cualquier otra actividad conexas⁴ que decida desarrollar el concesionario, determinada y pagada directamente por el tercero involucrado, sin derecho a pago alguno con recursos provenientes del sistema, al no corresponder al servicio de transporte de pasajeros.

Conforme lo expuesto y lo previsto en el N° 3 del artículo 13 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), estima que el concesionario corresponde a una empresa de movilización urbana liberada de IVA respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros, el cual será determinado de acuerdo con la formula o estructura contenida en el contrato de concesión compuesta por cuatro factores:

- 1) La multiplicación de las transacciones (q) por el precio por pasajero transportado (PPD).
- 2) La multiplicación de los kilómetros con derecho a pago (km), por el precio por kilómetro de la unidad de servicios (PKS), el cual a su vez estará determinado por el tipo de tecnología del bus asociado (diésel, eléctrico, gas).
- 3) Un monto adicionado o descontado por aplicación de incentivos por el cumplimiento de indicadores (CI), compuesto por los mecanismos de aseguramiento de calidad.
- 4) Cantidades que por otros conceptos corresponda considerar (otros), de conformidad al contrato de concesión.

La determinación de cada uno de dichos factores se calcula sobre la base de valores para cada uno de los elementos que componen el factor, correspondientes al mes en que se devenga el pago por la prestación del servicio, y solo tendría por objeto recoger los alcances de los distintos componentes del costo y gastos destinados a prestar el servicio de transporte urbano de pasajeros, atendido que, de no prestar el servicio de transporte urbano de pasajeros, el concesionario no tendrá derecho a pago alguno, sin perjuicio de la eventual aplicación de multas.

II ANÁLISIS

El N° 2°) del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), 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° 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

En caso que un servicio comprenda diversas prestaciones tanto afectas como no afectas o exentas de IVA, se debe tener presente lo dispuesto en el nuevo párrafo segundo⁵ del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, en virtud del cual sólo se gravarán aquellas prestaciones que, por su naturaleza, se encuentren afectas. En consecuencia, cada prestación será gravada, o no, de forma separada y atendiendo a su naturaleza propia, para lo cual se deberá determinar el valor de cada una independientemente, pero si un servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas, que no puedan individualizarse unas de otras, se afectará con el impuesto la totalidad de dicho servicio.

Finaliza el nuevo párrafo segundo del N° 2°) del artículo 2° de la LIVS disponiendo que, para efectos de la determinación de los valores respectivos, el Servicio de Impuestos Internos puede aplicar lo establecido en el artículo 64 del Código Tributario.

En virtud de lo anterior, este Servicio ha resuelto⁶ que si un servicio comprende un conjunto de prestaciones de distinta naturaleza (afectas, exentas o no gravadas), el valor total del servicio deberá ser desglosado por cada prestación que lo compone, debiendo el contribuyente determinar su valor en forma independiente, gravando con IVA sólo aquellas prestaciones que por su naturaleza se encuentren afectas y sólo en el caso de que no puedan individualizarse, se deberá gravar el total de la operación.

⁴ La tributación de estas actividades, a la luz de lo dispuesto en la LIVS, se determina caso a caso en el evento que el concesionario decida desarrollarlas en el marco legal y contractual que las bases de licitación y el contrato de concesión le permitan.

⁵ Párrafo agregado por la letra b) del N° 1 del artículo tercero de la Ley N° 21.210.

⁶ Por ejemplo, Oficio N° 1468 de 2021

Por otra parte, si bien la actividad de transporte se encuentra comprendida en el N° 3 del artículo 20 de la LIR, el N° 3 del artículo 13 de la LIVS libera de IVA, entre otras, a las empresas de movilización urbana, interurbana, interprovincial y rural, sólo respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros. En consecuencia, a pesar que las empresas de transporte se encuentran gravadas con IVA por las prestaciones que efectúen, están liberadas del referido impuesto, pero sólo respecto de sus ingresos provenientes del servicio de transporte de pasajeros.

En el caso analizado, considerando que la concesionaria debe constituir – en lo que interesa – una sociedad con el “objeto exclusivo” de prestar el “servicio público de transporte urbano remunerado de pasajeros mediante buses en el Sistema de Transporte Público Metropolitano”, servicio por el cual el concesionario recibe un pago o contraprestación determinada conforme a una estructura o fórmula de cálculo que, si bien comprende distintos elementos (tales como número de transacciones, kilómetros de la unidad de servicio, cumplimiento de incentivos, etc.), éstos elementos son fijados por la autoridad administrativa mediante una licitación, en ejercicio de sus atribuciones legales y con el propósito de asegurar la correcta prestación del referido servicio de transporte público de pasajeros, sin perjuicio que dichos elementos, en definitiva, en sí mismos no configuran servicios sino que reembolsos de costos y gastos asociados a la prestación del servicio de transporte urbano de pasajeros.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, al corresponder los servicios adjudicados conforme las bases de licitación a aquellos propios de una empresa de movilización urbana, el total de los ingresos determinado según la formula o estructura contenida en del contrato de concesión, y que en este caso provienen del transporte de pasajeros, estarán exentos de IVA.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2019, de 05-08-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos