

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 20, ART. 42, ART. 43 Y ART. 60 – LEY
SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS – ART. 2 N° 2, ART. 8 LETRA H) Y ART.
12 LETRA E) N° 7 Y N° 8
(ORD. N° 2051, DE 26.07.2023)**

IVA en cobros que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario que corresponde aplicar a diversos cobros que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en lo fundamental, se consulta lo siguiente:

1. La situación de los derechos de autor en materia de IVA, con posterioridad a la Ley N° 21.420, que modificó el hecho gravado básico de servicio.
2. Teniendo presente la modificación introducida a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), que amplió el concepto de “servicio”, consulta si el servicio que presta una persona natural sin domicilio ni residencia en Chile por realizar una actividad cultural en Chile queda gravado con IVA producto de la nueva legislación.

Tras algunas consideraciones, estima que dichos servicios no quedan gravados con IVA porque las actividades a que se refiere el artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) están gravadas con impuesto adicional y exentas de IVA.

3. Solicita confirmar que, en particular, los gastos de mantención que pagan los cementerios que están obligados por ley a exigirle a las personas que sean dueñas del derecho a una sepultura, en virtud del artículo 40 del Decreto N° 357, que contiene el Reglamento del Cementerio; o lo que se cobra por la administración de un condominio en virtud de la Ley de copropiedad inmobiliaria, no se gravan con IVA.

II ANÁLISIS

La Ley N° 21.420 modificó¹, a contar del 1° de enero de 2023², el concepto de hecho gravado “servicio”, contenido en el N° 2° del artículo 2° de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), eliminando el requisito que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

Luego, a contar de la fecha indicada, se grava con IVA toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración.

Con todo, bajo dicho concepto de “servicio” no se comprenden las remuneraciones obtenidas con motivo de la simple tenencia o titularidad de derechos protegidos por la Ley N° 17.336.

Sin perjuicio de lo anterior, se tiene presente que la letra h) del artículo 8° de La LIVS grava, como hecho gravado especial, el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares, norma que no fue modificada por la Ley N° 21.420 y entre las cuales se entienden incluidas las obras protegidas por la Ley N° 17.336³.

En consecuencia, y respecto de la consulta 1) del Antecedente, se informa que las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 no alteraron la situación de los derechos de autor protegidos por la Ley N° 17.336 frente al IVA.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, para la aplicación de la tasa rebajada de impuesto adicional establecida en el inciso segundo del artículo 60 de la LIR, que favorece a las remuneraciones provenientes exclusivamente del trabajo o habilidad de personas, cuando éstas hubieren desarrollado en Chile actividades científicas, culturales o deportivas, es necesario que⁴:

- a) Las rentas correspondan a remuneraciones que provengan exclusivamente del trabajo o habilidad de personas;

¹ N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

² Inciso primero del artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

³ Oficios N° 2681 de 2021, N° 765 de 2022, N° 3598 de 2022, entre otros.

⁴ Ver Oficio N° 2134 de 2020.

- b) Sean percibidas por personas naturales sin domicilio ni residencia en Chile; y,
- c) Dichas personas naturales hubieren desarrollado en Chile, actividades científicas, culturales o deportivas.

Cumpliendo los requisitos anteriores, la persona natural no domiciliada ni residente en Chile podrá acceder a la tasa rebajada de impuesto adicional del 20%.

En cuanto al IVA, siendo inaplicable la exención contenida en el N° 7 de la letra E del artículo 12 de la LIRS, se tiene presente que, conforme al N° 8 de la citada letra E, se eximen de IVA los ingresos mencionados en el artículo 42 de la LIR.

Al respecto, la exención contenida en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS implica que se trate de actividades que generan rentas del trabajo personal gravadas de acuerdo con las normas de dicha disposición, esto es, con el impuesto de segunda categoría (si fueran rentas del N° 1 del artículo 42 de la LIR) o con el impuesto global complementario o adicional⁵ (si fueran rentas del N° 2 del artículo 42), de acuerdo con el N° 2 del artículo 43 de la LIR.

Por lo anterior y en la medida que los artistas actúen de forma independiente y cumplan los requisitos de las normas citadas, estarán exentos de IVA en virtud de lo dispuesto en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS⁶.

Respecto a la consulta 3) del Antecedente, se informa que los servicios de aseo y mantención cobrados por los cementerios, correspondiendo a rentas clasificadas en el N° 5 del artículo 20 de la LIR⁷, en la actualidad se encuentran gravados con IVA conforme la definición del hecho gravado “servicio”, contenida en el texto vigente del N° 2°) del artículo 2° de la LIRS.

En el caso de los gastos comunes, en la medida que no remuneran alguna acción o prestación no constituyen por sí mismos un hecho gravado con IVA, al tenor de la definición de “servicio” contenida en el N° 2°) del artículo 2° de la LIRS⁸, no así la remuneración que cobra el administrador por los servicios que presta a una comunidad, la cual se encuentra afecta a IVA, conforme a la referida definición.

III CONCLUSIÓN

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

1. Las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420 no alteraron la situación de los derechos de autor protegidos por la Ley N° 17.336 frente al IVA.
2. Las actividades culturales desarrolladas en Chile por una persona sin domicilio ni residencia en nuestro país se encuentran afectas a impuesto adicional, eventualmente con tasa rebajada de 20%, si cumplen los requisitos establecidos en el inciso segundo del artículo 60 de la LIR, sin perjuicio que se encuentren exentas de IVA si cumplen los requisitos contemplados en el N° 8 de la letra E del artículo 12 de la LIRS.
3. Los gastos de mantención que cobran los cementerios a las personas que sean dueñas del derecho a una sepultura se encuentran gravados con IVA.

Los gastos comunes que se cobran a los residentes de una comunidad con el objeto de solventar los desembolsos de normal desarrollo y funcionamiento de la misma no están afectos a IVA, sin perjuicio de gravarse con IVA la remuneración cobrada por el administrador.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2051, del 26.07.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁵ Se incluyen las rentas gravadas con el impuesto adicional del artículo 60 de la LIR, en tanto este tributo reemplaza al impuesto de Segunda Categoría, según lo dispone el inciso final de la referida norma.

⁶ Ver Oficio N° 894 de 2023.

⁷ Ver Oficio N° 1377 de 2004.

⁸ Ver Oficios N° 1995 de 2000 y N° 787 de 2023.