

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N°2, ART. 8 LETRA G), ART. 13, N°4 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 20, N°4 – CIRCULARES N° 37, DE 2000 Y N° 11, DE 2004. (ORD. N° 2698, DE 23.11.2020)

Aplicación de IVA al arriendo de canchas y clases.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA al arriendo de canchas y clases para la práctica deportiva.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, que no individualiza al representante legal del peticionario, las actividades principales de la empresa son el arriendo de canchas y clases para la práctica deportiva, específicamente de pádel.

El usuario utiliza camarines y duchas proporcionadas por el dueño de las instalaciones, las que no se encontrarían gravadas con el IVA, toda vez que sólo se gravarían con tal tributo los arrendamientos de gimnasios y otros establecimientos para la práctica de actividades deportivas, en la medida que cuenten con instalaciones, habilitación de graderías, aposentadurías, boleterías y otros que conformen instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial.

Conforme lo anterior, solicita que este Servicio clasifique los ingresos obtenidos por la empresa en el N° 5 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no quedando gravados con IVA.

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 números 3 y 4 del artículo 20 de la LIR.

Dentro de las actividades comprendidas en el N° 4 del artículo 20 de la LIR se encuentran los ingresos obtenidos por empresas de diversión y esparcimiento.

Por otra parte, la letra g) del artículo 8° de la LIVS establece como hecho gravado especial el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

La letra d) del N° 4 del artículo tercero de la Ley N° 21.210 agregó a la citada letra g) del artículo 8° de la LIVS un párrafo segundo en virtud del cual, para calificar que 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.

Sobre el particular, la Circular N° 37 de 2020 instruye que, tratándose de inmuebles que a la fecha de celebración de un contrato de arriendo cuenten con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, se deberá tener presente que las instalaciones y maquinarias deben ser suficientes para el ejercicio de dicha actividad industrial o comercial.

Conforme lo anterior y respecto de lo consultado, el arriendo de canchas que se enmarque estrictamente en el desarrollo de actividades deportivas no se encuentra gravado con IVA por no calificar como servicios comprendidos en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR, según ha interpretado este Servicio¹.

Con todo, si la remuneración por el arriendo de canchas permite el uso independiente de otras instalaciones con que cuente el recinto, por servicios no asociados exclusivamente a la práctica de una actividad deportiva, tales como, sauna, piscinas u otros servicios similares, prestaciones que corresponden a actividades de diversión y esparcimiento clasificada en el N° 4 del artículo 20 de la LIR, procediendo, si es el caso, separar las prestaciones de acuerdo a su naturaleza propia, determinar el valor de cada una de ellas en forma independiente y afectarlas o no con IVA según corresponda, conforme al párrafo segundo al N° 2) del artículo 2° de la LIVS².

¹ Oficios N° 3030 de 2019, N° 1560 de 2015 y N° 2019 de 2011.² Sin perjuicio de ello, prosigue la norma, en la determinación de los valores respectivos, el Servicio de Impuestos Internos podrá tasar los valores establecidos por las partes, de conformidad con el artículo 64 del Código Tributario. Si el servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas que no pueden individualizarse para afectarlas con el impuesto según su naturaleza, se afectará con IVA la totalidad de dicho servicio.

² Sin perjuicio de ello, prosigue la norma, en la determinación de los valores respectivos, el Servicio de Impuestos Internos podrá tasar los valores establecidos por las partes, de conformidad con el artículo 64 del Código Tributario. Si el servicio comprende un conjunto de prestaciones tanto afectas, como no afectas o exentas que no pueden individualizarse para afectarlas con el impuesto según su naturaleza, se afectará con IVA la totalidad de dicho servicio.

Tampoco se encontrará gravado conforme a la letra g) del artículo 8° de la LIVA si el recinto cuenta con instalaciones que sólo tienen por objeto permitir la práctica deportiva, sin comprender graderías, aposentadurías, cafeterías, boleterías y otras instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial.

En segundo término, según instruye la Circular N° 11 de 2004 y se interpreta en diversos oficios³, se considera como actividad docente las clases que se impartan en gimnasios y centros de habilitación física o deportiva, siempre que sean realizadas por instructores que entreguen conocimientos y técnicas especiales que permitan ejercitar en forma correcta y adecuada la actividad física o deportiva de que se trate.

Conforme lo anterior, los servicios de enseñanza de una actividad deportiva, prestado por profesores o instructores especializados en la disciplina deportiva que se imparta, se encuentran exentos de IVA según lo dispuesto el N° 4 del artículo 13 de la LIVA.

III CONCLUSIÓN

El servicio de arriendo de canchas exclusivamente para la práctica deportiva no se encuentra gravado con IVA por no corresponder al ejercicio de una actividad clasificada en los números 3 o 4 del artículo 20 de la LIR.

Asimismo, el referido servicio no se encontrará gravado con IVA en la medida que el recinto no cuente con graderías, aposentadurías, cafeterías y otras instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad comercial.

Los servicios tampoco estarán gravados si la remuneración pagada no incluye el uso independiente de otras instalaciones con que cuente el recinto por servicios no asociados a la práctica deportiva, que permitan calificar la actividad como de diversión y esparcimiento.

Por su parte, los servicios consistentes en la enseñanza de una disciplina deportiva, impartida por profesores o instructores especializados en ella, se encuentran exentos de IVA conforme lo dispuesto en el N° 4 del artículo 13 de la LIVA.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR**

Oficio N° 2698, de 23.11.2020
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

³ Oficios N° 2754 de 2019 y N° 1560 de 2015