

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA G), ART. 12, LETRA E),
N° 11, ART. 22 – (ORD. N° 3024, DE 13-12-2019)**

Informa sobre IVA aplicable a contratos de arrendamiento.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la aplicación del Impuesto al Valor Agregado a determinados contratos de arrendamiento y a las implicancias de pactar contractualmente la aplicación de dicho impuesto.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que en autos Rol N° C-xxxx-2019, caratulados "XXXXX. con YYYY", por resolución de fecha 23-10-2019, se ha ordenado oficiar a este Servicio, a fin de que informe, a la brevedad sobre la procedencia del cobro de I.V.A. en un contrato de arrendamiento de un bien inmueble, en que no se entregó un bien mueble, así como si las partes libremente pueden pactar gravar un servicio con I.V.A., o informar de un posible ilícito al emitir el centro comercial, facturas ideológicamente falsas, señalando que el arrendamiento de un inmueble sin muebles es gravado con IVA.

II.- ANÁLISIS:

El Artículo 8°, Letra g) del D.L. N° 825, de 1974, Ley del IVA, grava con IVA el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

Por su parte, el artículo 12°, letra E, N° 11 del citado cuerpo legal, declara exento de IVA el arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8° y los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arriendo, no se haya recargado impuesto al valor agregado por tratarse de una venta exenta o no afecta.

En base a lo señalado, por regla general, el arrendamiento de bienes inmuebles está exento de IVA, pero en caso de estar amoblados o contar con instalaciones se debe aplicar el impuesto mencionado.

En este sentido, el Servicio ha señalado que la palabra “amoblado”, señalada en la letra g), del Art. 8° del D.L. N° 825, no sólo se refiere a mobiliario, sino que a muebles sin distingo alguno, ya que la ley no distingue el destino que deberían tener tales inmuebles, por lo que no se circunscribe sólo a las casas habitación, sino que se comprende cualquier bien raíz que contenga bienes muebles destinados a la respectiva actividad conforme a su naturaleza: una casa habitación, una oficina, una consulta médica, etc.

Por otra parte, también se aplica IVA al arrendamiento de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial. La existencia de este hecho gravado va estar determinada por una situación de hecho, ésta es, que el inmueble tenga instalaciones al ser arrendado y que dichas instalaciones sirvan al arrendatario para desarrollar las actividades mencionadas, aun cuando no se desarrollen.

Teniendo presente lo expresado, si los inmuebles que se entregan en arrendamiento no cuentan con muebles o instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, el contrato referido no se encontrará gravado con IVA.

Por otra parte, en lo relacionado con su consulta referida a que si las partes libremente pueden pactar gravar un servicio con I.V.A., cabe hacer presente que el principio de legalidad de los tributos consagrado en los artículos 19, N° 20, 63 y 65, CPR, exige que los elementos de la obligación tributaria, entre otros, el hecho gravado, deben quedar suficientemente fijados y determinados en la ley, por lo que los particulares no pueden alterar las normas legales que

determinan los elementos del tributo, por la vía de pactar que a un hecho gravado por la ley con IVA no se le aplicará tal tributo, o viceversa.

Así las cosas, si un contribuyente emite un documento tributario no aplicando IVA a una operación que está gravada con dicho tributo, es importante determinar si en dicha actuación el contribuyente actuó o no con dolo.

En el caso que no exista dolo en tal calificación, el Servicio procederá a cobrar los impuestos respectivos y aplicará la sanción del artículo 97°, N° 11° ya que existiría un retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo. Esta sanción consiste en una multa de un diez por ciento de los impuestos adeudados, aumentada en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados, a menos que la omisión haya sido detectada por el Servicio en procesos de fiscalización, caso en el cual, la multa y su límite máximo, serán de veinte y sesenta por ciento, respectivamente.

En el caso de que se tratara de una acción maliciosa, el N° 4 del artículo 97° citado en el párrafo anterior sanciona con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo, entre otros, el empleo de procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto.

No obstante, según lo dispone el Artículo 162 del Código Tributario, las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad sólo podrán ser iniciadas por denuncia o querrela del Servicio o por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director del SII.

Finalmente, en el caso de que un contribuyente grave con IVA una operación que no está afecta a dicho tributo, como sería el caso por US. planteado en que un centro comercial, emite facturas afectas a IVA por un arrendamiento de un inmueble sin muebles, este Servicio ha señalado que si se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales, y en la medida que no se haya corregido por éste a través de la emisión de nota de crédito, en el mismo período tributario de la factura según lo indicado en el artículo 22° del D.L. N° 825, de 1974, o no se haya solicitado su devolución, dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 128 del Código Tributario, no aparece razonable que el contribuyente receptor de una factura, que no tuvo responsabilidad en el incumplimiento de su contraparte, pierda el derecho a crédito fiscal por el monto que le fue efectivamente recargado, en la medida que se haya dado cumplimiento a todas las exigencias señaladas en los artículo 23° al 25° del D.L. N° 825.

III.- CONCLUSIÓN:

Tratándose del arrendamiento de inmuebles, sólo procede aplicar IVA en caso que el inmueble respectivo se encuentre amoblado o cuente con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial.

No procede que los contribuyentes, por la vía contractual, no apliquen IVA a un hecho gravado por la ley con dicho tributo. En caso de que ello ocurra, la sanción dependerá si dicha acción fue cometida con dolo o sin este elemento.

Finalmente, si los contribuyentes aplican IVA a una operación no gravada por la ley, y no corrigen el error dentro del plazo legal, el receptor de la factura no perderá el derecho a crédito fiscal en la medida que se haya dado cumplimiento a todas las exigencias señaladas en los artículos 23° al 25° del D.L. N° 825.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3024, de 13-12-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos