

IVA en clases de natación e hidro-gimnasia, arrendamiento de saunas y piscinas.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA a las clases de natación e hidro-gimnasia, así como al arrendamiento de saunas y piscinas.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una empresa se dedica a impartir clases de natación e hidro-gimnasia grupales, efectuadas por profesionales en el área y realizadas con fines meramente deportivos, sin perjuicio que en ciertas ocasiones arrienda la piscina y saunas para uso independiente.

Tras informar que, por las clases de natación e hidro-gimnasia se emiten boletas no afectas a IVA, al no estar la actividad clasificada en los numerales 3 y 4 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y que por el arriendo de la piscina y saunas se emiten boletas afectas a IVA, ya que se trata de actividades de recreación y esparcimiento, consulta si:

- 1) Las clases de natación e hidro-gimnasia dadas y dirigidas con supervisión de instructores especializados constituyen actividades que actualmente no se encuentran afectas a IVA.
- 2) Dada la publicación de la Ley N° 21.420, que modifica el concepto de hecho gravado “servicio” contenido en el N° 2° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), se pide ratificar si, a partir del 1° de enero de 2023, las actividades impartidas de clases de natación e hidro-gimnasia pasarían a ser afectas a IVA seguirían siendo actividades exentas de IVA, en atención a lo establecido en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS.
- 3) Las actividades de arriendo de piscina y saunas constituyen actividades afectas a IVA y por tanto se debe emitir por ellas boletas afectas a IVA.

II ANÁLISIS

Actualmente, el N° 2° del artículo 2° de la LIVS define al hecho gravado “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.

Sin embargo, a partir del 1° de enero de 2023¹, se elimina de la definición de “servicio” la exigencia que la remuneración del servicio provenga del ejercicio de alguna de las actividades clasificadas en los números 3 o 4 de la LIR².

Por lo tanto, a contar de esa fecha, para efectos tributarios, debe entenderse como hecho gravado “servicio” 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”. Ello con prescindencia de la actividad que genera dicha remuneración.

De este modo, a partir del 1° de enero de 2023 se gravarán con IVA una serie de servicios que, conforme a la definición actual, no se afectan con dicho impuesto, sin perjuicio de las exenciones que puedan ser aplicables a cada caso.

Precisado lo anterior, respecto de las consultas 1) y 2) del Antecedente se informa que el N° 4 del artículo 13 de la LIVS – que seguirá vigente – libera de IVA a los establecimientos de educación, por los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal³.

Específicamente, este Servicio ha instruido⁴, para el caso de gimnasios y centros de habilitación física, que sólo se consideran como actividades docentes las clases impartidas en dichos establecimientos, siempre que sean realizadas por instructores que entreguen conocimientos y

¹ Artículo octavo transitorio de la Ley N° 21.420.

² N° 1 del artículo 6 de la Ley N° 21.420.

³ Ver instrucciones en las Circulares N° 67 de 1975 y N° 11 de 2004.

⁴ Párrafo segundo del N° 2 del Capítulo III de la Circular N° 11 de 2004.

técnicas especiales que permitan ejercitar en forma correcta y adecuada el cuerpo y desarrollarlo, fortalecerlo y darle flexibilidad por medio de determinados ejercicios.

Luego, las clases de natación e hidro-gimnasia, realizadas por instructores profesionales en el área y cuya finalidad sea la señalada en las referidas instrucciones, se encontrarían favorecidas por la liberación de IVA contenida en N° 4 del artículo 13 de la LIVA; situación que no se modifica a contar del 1° de enero de 2023.

En cuanto a la consulta 3) del Antecedente, cabe tener presente que la Ley N° 21.420 no alteró, en caso alguno, los hechos gravados especiales contenidos en el artículo 8° de la LIVA, cuya letra g) grava con IVA, en lo pertinente, al arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

El párrafo segundo de la referida letra g) dispone que, para calificar que se trata de un inmueble amoblado o un inmueble con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de una 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.

De este modo, el mero arriendo ocasional de la piscina y saunas no se encuentra afecto a IVA, salvo que cuenten con instalaciones que posibiliten el ejercicio de una actividad comercial; situación que no se modifica a contar del 1° de enero de 2023.

Distinto es si la empresa cobra entrada al público en general por el ingreso a la piscina y saunas, en cuyo caso se configuraría la prestación de un servicio de diversión y esparcimiento, calificado en el N° 4 del artículo 20 de la LIR, actualmente gravado con IVA; tratamiento tributario que no se modificará a contar del 1° de enero de 2023 atendido que este servicio seguirá gravado con IVA, pero conforme la nueva definición de hecho gravado “servicio”.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Las clases de natación e hidro-gimnasia ofrecidas por la empresa e impartidas por instructores especializados, actualmente se encontrarían exentas de IVA, cumpliendo las exigencias establecidas en el N° 4 del artículo 13 de la LIVA.
- 2) La situación anterior no cambiara cuando entre en vigencia el nuevo concepto de hecho gravado “servicio”, contenido en el texto del N° 2°) del artículo 2° de la LIVA, vigente a partir del 1° de enero de 2023, supuesto el cumplimiento de las exigencias establecidas en el N° 4 del artículo 13 de la LIVA.
- 3) El arriendo ocasional de la piscina y saunas no se encuentra afecto a IVA, salvo que cuente con instalaciones que permitan realizar una actividad comercial, como lo requiere el hecho gravado especial contenido en la letra g) del artículo 8° de la LIVA, hecho gravado especial que no sufre modificaciones a contar del 1° de enero de 2023.

En cambio, si se cobra entrada al público en general por el ingreso a la piscina y saunas, dicha remuneración se encuentra gravada con IVA, por corresponder a la prestación de un servicio de diversión y esparcimiento calificado actualmente en el N° 4 del artículo 20 de la LIR. A contar del 1° de enero 2023, este servicio seguirá gravado con IVA, pero conforme a la nueva definición de hecho gravado “servicio”.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3198, de 03-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos