

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8, LETRA G) – LEY N° 21.210, ART. TERCERO, N°4, LETRA D). (ORD. N° 541, DE 22.02.2021)

IVA en el arrendamiento de un inmueble y de los gastos incurridos para el cumplimiento de dicho contrato.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA en el arrendamiento de un inmueble y de los gastos incurridos para el cumplimiento de dicho contrato.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad comercial (“sociedad”), celebrará en el corto plazo, un contrato de “arrendamiento de colocación y centro de datos” (colocation and data center lease) con su principal cliente (“cliente”), en virtud del cual arrendará a este último una planta que construyó, correspondiente a un data center, con instalaciones, equipos, y suministro de energía eléctrica, que permitirá al arrendatario el desarrollo de su negocio, un centro de procesamiento de datos con prestaciones de conectividad a través de una red global para sus clientes.

El contrato tiene por objeto un servicio complejo que comprende al menos dos prestaciones fundamentales: el alquiler de un inmueble con instalaciones y equipos donde se almacenan y procesan enormes cantidades de datos, y el suministro de energía eléctrica, de manera de garantizar en todo momento la seguridad y disponibilidad de la información que se custodia.

Por esta razón, en el contrato se establece que “El propietario proporcionará al inquilino los servicios relacionados con la Capacidad de acuerdo con los términos de este contrato de arrendamiento” entendiéndose por capacidad “la cantidad de energía eléctrica (en kW) disponible para una ubicación específica, junto con el espacio de piso asociado” según lo define el mismo contrato.

De esta forma, de acuerdo al contrato, el propietario se obliga con el arrendatario a asegurarle el suministro de la capacidad de energía eléctrica necesaria para el funcionamiento del data center.

Asimismo, en esta convención, en cuanto a la renta a pagar, se establece un clausula sobre “medición de electricidad y costo”, disponiéndose que “la empresa” “facturará al cliente, por separado cada mes, por el uso de electricidad del inquilino en las instalaciones”, cuyo costo se calculará según lo establece el mismo contrato.

En relación con estas disposiciones contractuales, uno de los aspectos básicos con que debe contar un data center para su funcionamiento es el adecuado suministro de energía eléctrica, con determinadas características técnicas, toda vez que es fundamental que su abastecimiento sea suficiente y constante, pues si hay oscilaciones importantes, la eficiencia del sistema disminuye, lo que puede causar problemas a las empresas que confían su información sensible a estos centros. Precisamente, el aseguramiento de este suministro de energía es unas de las obligaciones contraídas por la empresa en el contrato indicado. Asimismo, además del abastecimiento de la electricidad que el arrendador debe contratar con terceros, y de los resguardos y medidas técnicas que debe adoptar para asegurar el suministro en condiciones adecuadas a la prestación del servicio objeto del contrato en referencia, para evitar cualquier riesgo en esta materia, el contribuyente ha realizado inversiones en equipos e infraestructura, tales como grupos electrógenos, los cuales permiten mantener y asegurar dicho suministro en forma ininterrumpida.

Como puede apreciarse, el suministro de energía eléctrica con que cuente el data center es un elemento esencial en la prestación íntegra del servicio contratado, porque se debe asegurar al arrendatario de la planta el suministro continuo de una determinada capacidad de electricidad, que permita garantizar el correcto funcionamiento del sistema y la correspondiente mantención y disponibilidad, en todo momento, de la información custodiada, a fin de dar cumplimiento al contrato indicado.

En consecuencia, de acuerdo con el contrato referido la empresa efectuará las siguientes prestaciones gravadas con el IVA:

- Arrendamiento de la planta data center, consistente en un inmueble con muebles e instalaciones que permiten el ejercicio de una actividad comercial o industrial, como es el negocio de provisión de servicios de hospedaje de sitios y equipos de empresas, así como de conexión a Internet y almacenamiento de contenido, entre otros, que realizará el arrendatario.
- Suministro de energía eléctrica, con las especificidades que se indican en el contrato, de manera de asegurar el abastecimiento seguro, continuo y adecuado para el funcionamiento del data center.

En relación con esta última prestación a que se encuentra obligada, “la empresa” contratará el suministro de electricidad con una compañía del rubro, operación que se encuentra afecta a IVA, de manera que el impuesto soportado constituirá crédito fiscal del IVA para mi representada, en conformidad a las reglas generales.

Tras algunas consideraciones solicita confirmar que efectivamente “la empresa” tiene derecho al crédito fiscal de IVA correspondiente al impuesto soportado en el suministro de energía eléctrica que contrate con terceros.

Asimismo, se solicita confirmar la posibilidad de que “la empresa” facture al “cliente” de manera separada, mediante dos documentos tributarios independientes, los servicios de arrendamiento del data center y el aseguramiento de la capacidad eléctrica, a fin de dar cumplimiento a lo estipulado por las partes en el contrato de “arrendamiento de colocación y centro de datos” al señalar que el arrendador “facturará al cliente, por separado cada mes, por el uso de electricidad del inquilino en las instalaciones”.

II ANÁLISIS

De acuerdo a lo informado en su presentación y los términos del contrato – el cual no se acompaña – la sociedad proveería un servicio complejo que comprendería, al menos, dos prestaciones: por una parte, el alquiler de un inmueble con instalaciones y equipos necesarios para el almacenamiento de datos; y, por la otra, el suministro de energía eléctrica, cuyo objeto sería garantizar en todo momento la seguridad y disponibilidad de la información que se custodia.

Con todo, de la parte del contrato transcrita en su presentación, no se advierte la prestación de un servicio complejo sino el mero arrendamiento de un bien corporal inmueble, con la peculiaridad del uso que el arrendatario le dará al inmueble como data center, garantizando el arrendador el suministro continuo de una determinada capacidad eléctrica, indispensable para el buen funcionamiento del referido data center. Para ello la arrendadora contratará con una compañía de electricidad dicho suministro, haciéndose cargo de su costo, como parte de los desembolsos que debe realizar para cumplir con el contrato de arrendamiento.

Como se observa, no existe la prestación de dos servicios por parte del arrendador ya que el servicio denominado “suministro de energía eléctrica” no es prestado por él, sino que por la compañía de electricidad, no existiendo tampoco una remuneración susceptible de gravarse con IVA por la gestión que el arrendador realiza ante la empresa de electricidad para que ésta suministre la energía eléctrica a su arrendataria. Por tanto, el cobro que efectúa la arrendadora por concepto de suministro de energía eléctrica corresponde al mero reembolso del valor cobrado a ésta por la compañía de electricidad.

Luego, resta analizar si corresponde aplicar al arrendamiento del bien incorporal inmueble el hecho gravado establecido en la letra g) del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), conforme al cual también se consideran como ventas y servicios, según corresponda, entre otros, 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.

El párrafo segundo¹ de la letra g) precisa que, 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. Para estos efectos, el Servicio, mediante resolución, determinará los criterios generales y situaciones que configurarán este hecho gravado”.

Como se aprecia, para calificar específicamente la existencia de un “inmueble amoblado”, el citado párrafo segundo exige que los bienes muebles sean suficientes para su uso para habitación u oficina. Luego, sólo los inmuebles que contengan bienes muebles suficientes para su uso para habitación u oficina podrán ser calificados como “inmuebles amoblados” para efectos de gravar con IVA su arrendamiento.

Al respecto, y de los antecedentes expuestos en su presentación, no es posible determinar que el inmueble cuente con bienes muebles suficientes para su uso como habitación u oficina, así como tampoco que cuente con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de una actividad industrial o comercial, ambas situaciones de hecho, que requieren de una verificación in situ, que corresponde realizar al Director Regional respectivo en la oportunidad que corresponda.

¹ Agregado por la letra d) del N° 4 del artículo tercero de la Ley N° 21.210.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y considerando que el hecho gravado de la letra g) del artículo 8° de la LIVS pende de una situación de hecho, a saber, que el inmueble se encuentre amoblado o con instalaciones o maquinarias, en los términos dispuestos en su nuevo párrafo segundo, no es posible pronunciarse a priori sobre la afectación con IVA del arrendamiento del inmueble en consulta.

Tampoco es posible pronunciarse sobre el derecho a crédito fiscal por el impuesto soportado en la adquisición del suministro de energía eléctrica, pues ello dependerá de si el arrendamiento del inmueble, en virtud del cual debe efectuarse dicho desembolso, se encuentra o no afecto a IVA.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 541, de 22.02.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos