

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 13, N°4,
ART. 8 LETRA G). (ORD. N° 685, DE 12.03.2021)**

IVA en servicios de capacitación y entrenamiento integral de pilotos comerciales y arrendamiento de instalaciones.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que afecta a los servicios de capacitación y entrenamiento integral de pilotos comerciales, así como al arrendamiento de las instalaciones en caso que las aerolíneas decidan efectuar ellas mismas la capacitación de sus pilotos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, XXXX (“XXXX”), es una empresa chilena cuya actividad consiste, principalmente, en la prestación de servicios de ingeniería, mantenimiento y soporte de aeronaves.

En particular, dentro de su objeto social se contempla – entre otras actividades – la prestación por cuenta propia o ajena, en el territorio nacional y en el extranjero, de servicios de entrenamiento y capacitación para el manejo y operación de toda clase de aeronaves.

Durante el año 2019 se puso en marcha el proyecto “TTTT” (TTTT), consistente en el desarrollo de un centro de entrenamiento para pilotos de vuelos comerciales, que considera la instalación paulatina de 3 simuladores de vuelo completos (full flight simulator – “FFS”) y 3 dispositivos de entrenamiento de vuelo real (“AAAA”).

El TTTT, una vez concluida su instalación, consistirá en un inmueble dotado de la siguiente infraestructura: edificio – oficinas, aulas e instalaciones de base para equipos; tres simuladores xxx A320 FFS (estándares Nivel D, aprobados por la DGAC); y, tres xxx A320 AAAA.

En cuanto a los servicios que serán suministrados por XXXX mediante el TTTT, éstos se prestarán bajo dos modalidades:

- a) Servicio de capacitación y entrenamiento integral para pilotos comerciales (“wet services”): XXXX impartirá cursos de capacitación y entrenamiento para tripulación de vuelo y para pilotos, los que se impartirán en el TTTT por medio de los instructores oficiales y certificados del grupo XXXX.

Dicha instrucción se hará en las instalaciones del mismo centro, donde instructores y alumnos tendrán a su completa disponibilidad el/los FFS y AAAA, según corresponda a la naturaleza del curso, así como el resto de las instalaciones del mismo centro.

Una vez completado el respectivo curso de capacitación, la empresa entregará a los alumnos un certificado de asistencia al curso y/o de cumplimiento de determinados créditos de capacitación, según corresponda. El certificado es reconocido por las autoridades de aviación civil locales bajo la normativa DAN142.

- b) Arriendo de instalaciones del TTTT (“Dry Services”): estos servicios comprenden la cesión de uso temporal o arriendo, por una o más horas, de parte de las instalaciones del TTTT, incluyendo el uso del FFS y/o AAAA (la “Sesión FFS”), según las necesidades del cliente y disponibilidad de la empresa.

Bajo esta modalidad, la empresa no prestaría un servicio integral de entrenamiento sino que será el cliente quien utilice sus propios instructores para este fin, siendo esencial la puesta a disposición por la empresa a favor del cliente de todo o parte de las instalaciones del TTTT, lo cual permitirá al cliente llevar a cabo sus actividades de capacitación y entrenamiento en un inmueble especialmente construido y acondicionado con instalaciones que permiten el desarrollo de tales actividades.

En el caso particular del TTTT, la empresa consideró en su modelo de negocios un mayor número de horas vendidas bajo modalidad “Dry” para el primer año de funcionamiento del mismo.

Luego de analizar la tributación de los servicios a) y b), señalados, solicita confirmar que ambos consistirían en hechos no gravados o exentos de IVA, toda vez que:

- 1) El caso a) sería un servicio integral de capacitación, exento de IVA en virtud del artículo 13, N° 4, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), en tanto que
- 2) El caso b) sería un arrendamiento de un bien corporal inmueble, dotado de instalaciones que no permiten el ejercicio material y efectivo de ninguna actividad de carácter comercial ni industrial, como lo exige la letra g) del artículo 8° de la LIVS.

II ANÁLISIS

La letra g) del artículo 8° de la LIVS, grava con IVA, en el caso de los inmuebles, el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales inmuebles amoblados o inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial.

Por su parte, 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 como habitación u oficina. Luego, sólo los inmuebles que contengan bienes muebles suficientes para dicho uso podrán ser calificados como “inmuebles amoblados” a fin de gravar con IVA su arrendamiento.

Por otra parte, el N° 4, del artículo 13 establece una exención de IVA que favorece a los establecimientos de educación, respecto de los ingresos que perciban en razón de su actividad docente propiamente tal. Sobre el particular, tal como este Servicio ha interpretado invariablemente², la referida franquicia es extensiva a todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza.

Teniendo presente lo anterior, cuando el centro de entrenamiento para pilotos de vuelos comerciales, denominado TTTT, sea explotado por XXXX impartiendo cursos de capacitación y entrenamiento para tripulación de vuelo y para pilotos (caso a) del Antecedente), el servicio prestado claramente dice relación con una actividad docente, razón por la cual le resulta plenamente la exención contenida en el N° 4 del artículo 13 de la LIVS a los ingresos percibidos por dicho concepto.

En cambio, si es explotado bajo la modalidad de arrendar las instalaciones para que cada aerolínea capacite a sus funcionarios con instructores propios (caso b) del Antecedente), se deberá determinar si, conforme a la letra g) del artículo 8° de la LIVS, dicho arrendamiento se encuentra afecto a IVA.

Para ello, se debe establecer si se trata del arrendamiento de un inmueble amoblado o de un inmueble con instalaciones que permiten el desarrollo de alguna actividad industrial o comercial.

Al respecto, el centro de entrenamiento no calificaría como inmueble amoblado, por no cumplir las exigencias del párrafo segundo de la letra g) del artículo 8° de la LIVS (esto es, el inmueble no cuenta con bienes muebles suficientes para su uso para habitación u oficina).

Respecto de las instalaciones e infraestructura, en la medida que se encuentran destinadas específicamente a prestar servicios de capacitación y entrenamiento de personal de vuelo y pilotos, y que por sí mismas dichas instalaciones e infraestructura no permiten desarrollar ninguna actividad industrial o comercial, su arrendamiento no se encuentra afecto a IVA.

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

² Oficio N° 2726 de 2007, señalado en su presentación.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se confirma que:

- 2) El servicio de capacitación y entrenamiento integral para pilotos comerciales, descrito en la letra a) del Antecedente, se encuentra exento de IVA en virtud del N° 4 del artículo 13 de la LIVA, por tratarse de actividades de docencia propiamente tales.
- 2) El arrendamiento del inmueble, en los términos señalados en la letra b) del Antecedente, no se encuentra afecto a IVA por no configurarse a su respecto ninguno de los requisitos exigidos en la letra g) del artículo 8° de la LIVA.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 685 de 12.03.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos