

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
DIRECCION REGIONAL METROPOLITANA
SANTIAGO ORIENTE
Folio 77311010642-2011**

ORD.: N° _314/

**ANT: Su consulta F2117 Folio 669-2011.
MAT.:Da respuesta.-**

PROVIDENCIA, 12.10.2011.

DE : DIRECTOR REGIONAL XV D.R.M. SANTIAGO ORIENTE.-

**A : XXXXXX LIMITADA, RUT: yyyyy
SRA.(ITA) MMMM, RUT: zzzz,
REPRESENTANTE LEGAL.**

1.- En atención a la consulta del antecedente, mediante la cual solicita un pronunciamiento de parte de esta Dirección Regional acerca de la forma de tributar que tienen los gimnasios, en el sentido de aclarar si su actividad se encuentra afecta o exenta del Impuesto al Valor Agregado, para lo cual informa que, con fecha 17.09.2010, efectuó la compra de un gimnasio ubicado en calle PPPP, comuna de YYYY, realizando inicio de actividades con fecha zzzz de 2010 en el giro gimnasio, venta de bebidas y vestuario deportivo.

Plantea además, que los ingresos por concepto de pago de mensualidades están exentos de IVA, y que la venta de productos estaría afecta a impuesto al Valor Agregado, tal como se ha venido efectuando en ese local desde hace 11 años a la fecha, y que así se realiza en otros importantes gimnasios situados en otras comunas. Que hasta la fecha había siempre timbrado boletas de carácter afecto y exento, es decir, con esto, el Servicio de Impuestos Internos habría dado aprobación tácita a la forma de funcionamiento respecto de la tributación mensual del gimnasio, pero que con fecha 12 de Enero de 2011, al solicitar nuevamente timbraje de boletas exentas, se le informó que ello no es posible dado la normativa aplicable en estas materias, y que además se le informó que deberá rectificar los 3 últimos períodos por aplicación de lo señalado en Oficio N° 3476 de fecha 10.12.2009, dictado por el Director del Servicio.

Luego, hace presente que la finalidad de este gimnasio es la ENSEÑANZA, orientar y dar instrucción a cada alumno que toma las clases, y que siendo así, no se da espacio alguno para que el alumno utilice algún implemento o realice algún movimiento sin la guía o supervisión de profesores especialmente preparados para ello,- y agrega-, que las clases son dirigidas para motivar el acondicionamiento físico y mental.

Añade que no está de acuerdo con la interpretación dada por el Servicio de Impuestos Internos en el Oficio 3.476 de 10.12.2009, en el sentido de señalar que la actividad física no puede ser considerada en la categoría de esparcimiento o diversión, ya que en su gimnasio se imparten clases que suelen durar 1 hora, y que el tipo de clase que se llevan a efecto son: Ritmos latinos, Spinning, Step, Aero- Box, Interval Training, Taekwondo, Aikido, Body Power, Pesas, Danza Árabe, Ritmos de Brasil etc, las que se dividen en tres partes: El calentamiento previo, la parte principal o núcleo de la misma, y por último, los estiramientos, y que cada parte de la clase tiene un objetivo determinado de acuerdo al tipo de actividad que se desarrolle, argumentando que en la actualidad existe una gran diferencia entre gimnasios que no están en la categoría de PYMES,- como son las grandes cadenas de gimnasios-, los que tienen boletas exentas timbradas hasta por un año, lo que hace una aplicación desigual de la normativa generando en esta materia una desigualdad en las condiciones de rentabilidad, es decir, mientras los grandes gimnasios no asumen este mayor gasto, los pequeños y medianos gimnasios sí lo deben asumir por no permitírseles o no tener el timbraje de boletas exentas. Por todo lo anterior, solicita la derogación de esta interpretación de la Ley, hasta que exista una igualdad para todos los gimnasios, y además solicita la condonación de impuestos que se puedan generar por la rectificatoria de los Formularios 29 de los meses de

Octubre, Noviembre y Diciembre, debido a que su actuar no fue de mala fe, sino que por desconocimiento total de la normativa.

2.- Respecto a la materia por la cual consulta, puedo informar a Ud. lo siguiente:

i) Respecto de la tributación que afecta a la actividad económica de explotación de gimnasios, éstos quedan afectos Impuesto de Primera Categoría por todos los ingresos de su actividad económica establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta y a Impuesto al Valor Agregado por las operaciones comerciales afectas a este impuesto, como por ejemplo, el arrendamiento del inmueble dotado de instalaciones que permitan el ejercicio de una actividad de comercio, el arrendamiento de implementos deportivos y accesorios para la práctica de determinados deportes, la venta de artículos de línea deportiva.

ii) El Oficio N° 3.476 de 10.12.2009, que Ud cita en su presentación, interpreta la norma tributaria vigente aplicable al caso que nos ocupa. El artículo 8, del D.L. N° 825, de 1974, grava con el Impuesto al Valor Agregado a las ventas y a los servicios, y el artículo 2°, N° 2, del citado cuerpo legal define al servicio como hecho gravado con el tributo en comento, 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 N° 3 ó 4, del artículo 20 de la Ley de la Renta.

iii) Por su parte, el artículo 20° N° 4 de la Ley de la Renta, grava con el Impuesto de Primera Categoría, entre otras, a las empresas de diversión y esparcimiento y sobre el particular, cabe manifestar que las actividades de explotación de un gimnasio de fitness, consistente en la venta de programas que permiten la utilización de las respectivas dependencias y la participación en clases que son impartidas por profesores de gimnasia, resultan en la práctica actividades que tienen por finalidad la diversión y esparcimiento de sus usuarios, estas actividades de carácter deportivo y recreativo forman parte de un servicio integral prestado por la contribuyente en su calidad de empresa de diversión y esparcimiento. En consecuencia, las remuneraciones que se reciben de parte de los usuarios o clientes, por el uso de estas dependencias deportivas y recreativas previamente señaladas, se encuentran afectas a IVA, en virtud de lo dispuesto en el artículo 20 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación con los artículos 8° y 2 N° 4 del D.L. 825, de 1974.

3.- No obstante lo indicado, es posible indicar que, sobre esta materia, este Servicio ha impartido instrucciones en la Circular N° 11 de 02.03.2004, que resume las disposiciones relativas a las obligaciones tributarias de los establecimientos de educación en relación con el impuesto al valor agregado; señalando que los establecimientos que pueden gozar de la exención del impuesto al valor agregado establecida en el Artículo 13 número 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, son los de educación estatal, las escuelas, colegios, academias e institutos particulares y la educación profesional técnica y vocacional; y que ello incluye, entre otros, a los establecimientos de enseñanza de modas, corte y confección, bailes, deportes (incluyendo karate, judo y otras artes marciales), idiomas, etc.

Ahora bien, respecto al alcance de la exención al Impuesto al Valor Agregado, la Circular en comento indica que, en el caso particular de los gimnasios y centros de habilitación física, en conformidad al Oficio N° 65 del S.I.I., de fecha 13 de enero de 1997, sólo se consideran como actividades docentes las impartidas en estos establecimientos, siempre que sean realizadas por instructores que entreguen conocimientos y técnicas especiales que permitan ejercitar en forma correcta y adecuada el cuerpo y desarrollarlo, fortalecerlo y darle flexibilidad por medio de determinados ejercicios. En lo respectivo al arrendamiento de implementos deportivos y accesorios, estas actividades están gravadas por el Impuesto al Valor Agregado, así como la venta de implementos, accesorios, y ropa deportiva. En el mismo sentido se ha pronunciado el Oficio N° 4062 de 14.11.1994.

4.- Cabe señalar, además, que el Oficio N° 281 de 12.02.2010, se refiere a actividades que consisten en un servicio integral de diversión y esparcimiento, entendiendo “diversión” como recreo, pasatiempo y “esparcimiento”, por su parte, como diversión, desahogo, actividades con que se llena el tiempo que las ocupaciones dejan libre. En este sentido, el mencionado Oficio señala que las actividades de explotación de un gimnasio fitness, consistentes en permitir el acceso a todas las dependencias del recinto, utilización de máquinas e implementos deportivos y la participación en clases que son impartidas por profesores de gimnasia, así como también el ingreso a saunas y demás instalaciones, mediando el pago de una remuneración, resultan en la práctica actividades que tienen por finalidad la diversión y esparcimiento de sus usuarios.

Conforme a lo anterior, bajo este concepto, las actividades desarrolladas por esta especie de gimnasio, quedarán afectas a Impuesto al Valor Agregado por tratarse de una actividad comprendida dentro del art. 20 N° 4 de la Ley de Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo establecido en los arts. 2° N° 2 y 8° del D.L. 825 de 1974, sobre Impuesto al Valor Agregado.

No obstante todo lo anterior, finalmente, la aplicación de una u otra norma legal a la actividad que Ud. desarrolla descansa en una situación de hecho, cual es determinar con exactitud la naturaleza de los servicios que presta en su establecimiento de gimnasio, para lo cual debiera presentar los antecedentes que justifiquen la procedencia de la exención de impuesto que invoca, todo ello, sin perjuicio del ejercicio de las facultades fiscalizadoras en relación a los antecedentes ciertos y concretos de los servicios prestados.

Mayor información sobre la materia puede ser consultada en la página web de este Servicio, www.sii.cl, en las Circulares N° 11 de 2004, N° 67 de 1975, así como oficios al respecto, Oficio N° 65, de 1997, Oficio N° 4860, de 2001, Oficio 3476 del 2009 y Oficio 281 del 2010, lo que Ud. puede consultar directamente en la página web de este Servicio, "www.sii.cl".

Sin otro particular, le saluda atte.

RÓMULO EDGARDO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL