

**XV DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO**

ORD. N°_318

MAT.: Consulta sobre la deducción que establece el artículo 17° de la Ley del IVA para la determinación de la base imponible, respecto de las rentas de arrendamientos de inmuebles amoblados.

Cont.: Sin antecedente.

PROVIDENCIA, 14.10.2011

**DE : RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTORA REGIONAL**

**A : SR. XXXXX
REPRESENTANTE LEGAL
ZZZZ S.A.**

1.- En atención a su solicitud de la referencia, en la cual consulta si la deducción que establece el artículo 17° de la Ley del IVA para la determinación de la base imponible, altera la calidad de hecho gravado de las rentas de arrendamiento de inmuebles amoblados, y si esa deducción se debe considerar para el cálculo de la proporcionalidad, cumpla con informar a usted lo siguiente:

2.- Señala que la sociedad ZZZZ BV S.A., se encuentra ejecutando la construcción de una casa habitación con el objeto de entregarla en arriendo amoblada. La construcción resultante será incorporada al activo fijo inmovilizado de la sociedad y ésta acumulará, consecuentemente, un remanente de crédito fiscal por los pagos de IVA soportados en la compra de bienes y servicios durante el período de construcción.

Cumplidos los requisitos pertinentes, la sociedad solicitará que se le reembolse dicho remanente de crédito fiscal en conformidad al mecanismo y procedimiento establecido en el artículo 27 bis del Decreto Ley N°825 (Ley del IVA).

Expone que en conformidad a la Ley del IVA, las rentas de arrendamiento que se generen por el arriendo amoblado de dicho inmueble están afectas a IVA en virtud de lo dispuesto en la letra g) de su artículo 8°, con la tasa de impuesto de 19% establecida en el artículo 15° y su base imponible será la que resulta de la aplicación del artículo 17°, según el cual podrá deducirse de la renta una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año.

Por tanto agrega, las deducciones que permite el referido artículo 17° para la determinación de la base imponible, no alteran la calidad de hecho o servicio gravado de esas rentas de arrendamiento al tenor de lo dispuesto en los artículos 8° y 15° ya citados. En consecuencia, para los efectos de lo prevenido en la Circular N°94 del 19 de diciembre de 2001 y la aplicación de las fórmulas de proporcionalidad que ella establece, la totalidad de tales rentas de arrendamiento formarán parte de las ventas o servicios gravados con IVA de cada mes al calcularse las cantidades que deben restituirse de los remanentes de crédito fiscal reembolsados.

En razón de lo anterior, solicita al señor Director Regional Santiago Oriente, emita su pronunciamiento respecto de lo expuesto anteriormente.

3.- Sobre el particular y antes de responder su consulta, cumpla con informar a usted que se debe tener presente lo siguiente:

a) El artículo 8º, letra g), del D.L. N° 825, de 1974, grava en forma especial con Impuesto al Valor Agregado “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”.

b) A su vez, el Art. 17º, del mismo cuerpo normativo, agrega en lo relativo a la base imponible que “En el caso de arrendamiento de 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 que incluya un bien raíz, podrá deducirse de la renta, para los efectos de este Párrafo, una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año”.

c) Por su parte, el artículo 26º del D.S. N° 55, de Hacienda, de 1977, entrega una descripción de lo que debe entenderse por base imponible, al decir que “Para los efectos del Impuesto al Valor Agregado, la base imponible, esto es, la suma sobre la cual se debe aplicar la tasa respecto de cada operación gravada...”.

d) El artículo 27 bis del D.L. N° 825, establece en su parte pertinente lo que sigue, “... Los contribuyentes señalados en el inciso anterior, restituirán las sumas recibidas mediante los *pagos efectivos* que realicen en Tesorería por concepto del Impuesto al Valor Agregado, generado en las operaciones normales que efectúen a contar del mes siguiente del período al cual esas sumas corresponden. En el caso de que en cualquiera de los períodos tributarios siguientes existan *operaciones exentas o no gravadas*, deberán adicionalmente restituir las sumas equivalentes a las cantidades que resulten de aplicar la tasa de impuesto establecida en el artículo 14, que se determine de multiplicar las operaciones totales del mes por la proporción de operaciones gravadas usada para determinar el crédito fiscal en el mes de adquisición del activo fijo que originó la devolución y restar de dicho resultado las operaciones afectas del mes...”.

e) Por último, el inciso 3º del artículo 64 del Código Tributario consigna, “...Cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporal, o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, el Servicio, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación...”.

4.-Conforme a las normas recientemente citadas, y en relación a la consulta planteada, se puede informar al consultante, que lo dispuesto en el artículo 17º de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, de acuerdo con el criterio de esta Dirección Nacional, no posee la naturaleza jurídica de una exención, pues la deducción del 11% del avalúo fiscal anual no incide de manera alguna sobre el hecho gravado, sino que lo hace directamente sobre la base imponible, elemento de la obligación tributaria temporalmente posterior, afectando dicha deducción a aquella suma sobre la cual se debe aplicar la tasa respecto de una operación que se encuentra previamente determinada como un hecho gravado con IVA.

De esta manera, como lo dispuesto en el artículo 17º del D.L. N° 825, de 1974, influye exclusivamente en la determinación de la base imponible y no sobre el hecho gravado en si mismo, no desvirtúa la calidad de afecto del arrendamiento de inmuebles amoblados.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe destacar que esta Dirección Regional no puede determinar a priori, con los antecedentes aportados, si en el caso particular planteado se configurará o no el hecho gravado establecido en la letra g) del artículo 8º en referencia, situación que por requerir de una verificación en terreno cabe dentro de la competencia del Director Regional respectivo, en la oportunidad que corresponda.

5.- Finalmente hacemos presente a usted, que las materias consultadas las puede encontrar en Jurisprudencia Administrativa emitida por este Servicio, la que puede consultar en la página Web, www.sii.cl, Links: Legislación, Normativa y Jurisprudencia – Leyes y proyectos de leyes - “Convenios Internacionales”.

Saluda atentamente a usted,

RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL