

**VENTAS Y SERVICIOS – ART. 8 LETRA G), ART. 12 LETRA E N° 11 Y ART. 23  
(ORD. N° 1090 DE 04.06.2020).**

---

**Crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en el arrendamiento de inmueble.**

Se ha solicitado a este Servicio confirmar la procedencia del uso del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado consignado en caso que el arrendamiento de un inmueble no resulta gravado.

**I ANTECEDENTES**

De acuerdo a su presentación, una sociedad, contribuyente del Impuesto al Valor Agregado (IVA), arrienda un inmueble a una sociedad inmobiliaria por un plazo renovable. En el contrato se introduce una cláusula que establece que el inmueble arrendado cuenta con instalaciones que permiten el desarrollo del giro comercial de la arrendataria, sin embargo, no se especifica el tipo de instalaciones.

Por el contrato se emite mensualmente la factura correspondiente, recargándole el IVA, el cual la sociedad imputa como crédito fiscal.

Sostiene que, en el evento que la autoridad tributaria establezca en el proceso de fiscalización respectivo que las instalaciones o maquinarias no son suficientes para el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y, en consecuencia, no se configure el hecho gravado, se habría soportado un gravamen en exceso y solicita se confirme que, no obstante, lo anterior, el total del impuesto recargado puede ser utilizado como crédito fiscal del IVA.

Luego de transcribir la normativa aplicable y citar el Oficio N° 3000 de 2016, sostiene que las facturas recibidas por concepto de arriendo de inmueble con instalaciones no suficientes para el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, consignarían un monto de IVA recargado en exceso, que sólo podría ser corregido por su emisor, y de no hacerlo, el IVA consignado en las facturas debió enterarse por el monto total en arcas fiscales, no siendo posible que el exceso del impuesto recargado sea requerido directamente por quien soportó el recargo, en este caso el arrendatario.

Menciona lo dispuesto en el N° 5 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) y solicita confirmar que – en el caso hipotético de no ser procedente el IVA en arrendamiento de inmueble por la inexistencia de instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, situación en la que el contribuyente no puede registrar un crédito fiscal distinto del consignado en las facturas recibidas por concepto de arriendo de inmueble amoblado, y en la medida que el impuesto se haya enterado efectivamente arcas fiscales y que el crédito fiscal se haya conformado en cumplimiento de artículos 23 al 25 de la LIVS – procede el uso por el total del crédito fiscal consignado en las facturas recibidas por concepto de arrendamiento de inmuebles amoblados, sin perjuicio de la responsabilidad que le cabe al arrendador por el incumplimiento de la normativa vigente para efectos de la determinación del hecho gravado del IVA.

**II ANÁLISIS**

El artículo 8°, letra g), de la LIVS, grava con IVA 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 establecimiento de comercio.

Conforme a su nuevo párrafo segundo<sup>1</sup>, 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.

A su vez, el artículo 12, letra E, N° 11 de la LIVS declara exento de IVA el arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8° y los contratos de arriendo con

---

<sup>1</sup> Incorporado por la Ley N° 21.210, con vigencia a contar del 1° de marzo de 2020.

opción de compra de bienes corporales inmuebles, siempre que en la adquisición de los bienes objeto del contrato que haya precedido inmediatamente al contrato de arrendo, no se haya recargado impuesto al valor agregado por tratarse de una venta exenta o no afecta.

Por su parte, el artículo 22 de la LIVA dispone que los contribuyentes que hubiesen facturado indebidamente un débito fiscal superior al que corresponda de acuerdo a lo dispuesto en la ley, deberán considerar los importes facturados y determinar el débito fiscal del período, salvo que dentro de dicho período o a más tardar el siguiente<sup>2</sup> subsanen el error emitiendo nota de crédito de conformidad con el artículo 57 de la ley.

Agrega, el inciso segundo del artículo 22 que la nota crédito a que se refiere el mencionado artículo también será requisito indispensable para que los contribuyentes puedan obtener la devolución de impuestos pagados en exceso por errores en la facturación del débito fiscal.

Por otra parte, el artículo 23 de la LIVA, establece que los contribuyentes afectos al pago del impuesto al valor agregado tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que será equivalente, según lo establece el inciso primero del referido artículo, al impuesto al valor agregado recargado en las facturas por adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a formar parte de su activo realizable o activo fijo o el relacionado con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente.

Luego, y de acuerdo a las normas señaladas, el arrendamiento de bienes inmuebles en general está liberado de IVA, salvo cuando están amoblados o cuentan con instalaciones o maquinarias suficientes que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial.

En relación con lo anterior, el Servicio ha señalado que la existencia de este hecho gravado va a estar determinada por una situación de hecho, cual es que el inmueble tenga muebles o instalaciones al ser arrendado y que ellos sirvan al arrendatario para desarrollar las actividades mencionadas, aun cuando no se desarrollen<sup>3</sup>.

Asimismo, siendo el arrendamiento de inmuebles en las condiciones mencionadas en la letra g) del artículo 8° de la LIVA un hecho gravado especial, procede en general el derecho a usar como crédito fiscal el impuesto soportado en las facturas que deba emitir el arrendador, en la medida que se cumplan todas las condiciones y requisitos establecidos en los artículos 23 al 25 de la LIVA.

Ahora bien, si, como en el caso planteado en su presentación (sujeto a corroboración por las instancias de fiscalización) se grava con IVA una operación que no se encuentra afecta a dicho tributo, se reitera lo interpretado por este Servicio<sup>4</sup> en el sentido que el receptor de la factura, puede aprovechar el crédito fiscal por el monto que le fue efectivamente recargado, acreditado que:

- a) el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales,
- b) no se haya corregido por el emisor a través de la emisión de nota de crédito en el mismo período tributario de la factura o a más tardar el período siguiente<sup>5</sup> o no se haya solicitado su devolución, dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 128 del Código Tributario,
- c) el receptor de la factura cumpla las demás exigencias establecidas en los artículos 23 al 25 de la LIVA.

### III CONCLUSION

El arrendamiento de inmuebles sólo se encontrará gravado con IVA en caso que el inmueble se encuentre amoblado o cuente con instalaciones o maquinarias suficientes que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial, de conformidad con la letra g) del artículo 8° de la LIVA.

En el evento que un contribuyente aplique IVA a un arrendamiento de un inmueble que no cumple los elementos del referido hecho gravado especial y no corrija el error a través de la emisión de la

<sup>2</sup> Modificación incorporada por la Ley N° 21.210, con vigencia a contar del 1° de marzo de 2020.

<sup>3</sup> Oficio N° 3024 de 2019 y Oficio N° 429 de 2017.

<sup>4</sup> Oficio N° 3024 de 2019.

<sup>5</sup> La Ley N° 21.210 modificó el artículo 22 de la LIVA, incorporando, entre las expresiones "dicho período" y "hayan subsanado", la frase "o a más tardar el período siguiente".

correspondiente nota de crédito dentro del plazo legal establecido en el artículo 22 de la LIVS o no haya solicitado su devolución, dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 128 del Código Tributario, el receptor de la factura no pierde el derecho a crédito fiscal en la medida que se haya dado cumplimiento a todas las demás exigencias señaladas en los artículos 23 al 25 de la LIVS.

Saluda a usted,

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**  
**DIRECTOR**

Oficio N° 1090 del 04-06-2020  
**Subdirección Normativa**  
Depto. de Impuesto Indirectos