

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8º, ART. 2º, ART. 15º. (ORD. Nº 1622, DE 26.07.2013)

Base de cálculo de multas por incumplimientos de contratos – Incompetencia del Servicio.

I.- ANTECEDENTES:

La Sociedad “YYYY” a contar del mes de abril del año 2009, se adjudicó procesos licitatorios generados por TTT, suscribiendo los correspondientes contratos.

Expone que con ocasión de los atrasos en la entrega de las especies, se le aplicaron las multas cuyos cálculos presentarían un error que constituiría un acto contrario a derecho, toda vez que en la base de cálculo se incluye el Impuesto al Valor Agregado, generándose un enriquecimiento ilícito por parte de la administración.

Señala que las bases administrativas y contratos celebrados y relacionados con los procesos licitatorios mencionados, establecen que la multa por incumplimiento se calculará sobre el valor de las especies atrasadas, incluido los impuestos y realizar el cálculo incluyendo el Impuesto al Valor Agregado, constituiría un acto contrario a derecho que debe ser declarado invalidado, para posteriormente disponerse su nuevo cálculo sin considerar este impuesto.

Agrega que el D.L. 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, señala en su artículo primero “Estableciéndose a beneficio fiscal, un impuesto sobre las ventas y servicios..”, en el artículo segundo define por venta toda convención independiente de la designación que den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos; define, a su vez, por servicio la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquier otra forma de remuneración y que, en cuanto al hecho gravado, el artículo 8º de la Ley no contempla en su enumeración a las multas.

Además, el Servicio de Impuestos Internos, mediante oficio Nº 1.644 de 1999, habría señalado que no corresponde emitir facturas exclusivamente por conceptos de multas aplicadas en contratos de obras públicas, pues ellas constituyen una pena o sanción.

Por último, la Contraloría General de la República en su Dictamen Nº 19.263/1992, habría definido criterios al establecer que las multas sólo deben calcularse sobre el valor del contrato y sus modificaciones, sin considerar el Impuesto al Valor Agregado, puesto que éste no forma parte del precio del contrato.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 8º del D.L. Nº 825, de 1974, grava con IVA las ventas y servicios. A su vez el artículo 2º define estos conceptos, entendiéndose por venta “toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles,”; y por servicio “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 Nºs 3 y 4 del artículo 20º de la Ley sobre Impuesto a la Renta”, esta disposición se encuentra complementada por el propio artículo 8º que asimila a venta o servicio una serie de situaciones descritas en él.

Del análisis de las normas descritas sub-lite, queda de manifiesto que la multa propiamente tal, no resulta afecta a IVA, por cuanto la obligación de pagar una cantidad de dinero con ocasión de los atrasos en la entrega de las especies, no reconoce como causa una contraprestación de la entidad adquirente que pudiera constituir o ser asimilada a venta o servicio. requisito fundamental para que se esté ante un hecho gravado con este impuesto.

Sin embargo, en el caso bajo análisis, las bases administrativas y contratos celebrados establecen que la multa por incumplimiento se calculará sobre el valor de las especies atrasadas.

incluidos los impuestos, Es decir, las partes contratantes han establecido multas por ciertos incumplimientos las cuales han tomado como base de cálculo el precio de las especies transferidas, incluido el IVA, situación que el reclamante considera contraria a derecho.

Sobre el particular, cabe tener presente que el Impuesto al Valor Agregado es un tributo que se calcula sobre una base imponible constituida, en términos generales, por el valor de la operación respectiva, esto es, el precio, en el caso de las ventas, y la remuneración acordada, en el caso de los servicios.

En efecto, al artículo 15° inciso primero del citado texto establece que "Para los efectos de este impuesto, la base imponible de las ventas o servicios estará constituida, salvo disposición en contrario de la presente ley, por el valor de las operaciones respectivas...".

De esta manera, aparece de manifestó que el IVA no es parte del precio de la operación sino que es un tributo que se aplica precisamente sobre dicho valor, no obstante la obligación de recargarlo sobre dicho precio que pesa sobre el vendedor o prestador de servicios, y recaudarlo conjuntamente con este.

Ahora, en el caso bajo análisis, las normas tributarias han sido aplicadas en forma correcta por cuanto el precio de la venta ha sido gravado con IVA y no se ha aplicado dicho gravamen a la multa respectiva.

El hecho de que entre las partes se haya acordado una determinada base de cálculo para la determinación de las multas establecidas en los contratos, es una situación de índole contractual respecto de la cual este Servicio carece de competencia para pronunciarse, al igual que respecto de los parámetros que deben considerar las entidades fiscales en sus procesos licitatorios.

Se hace presente que el Oficio N° 1.644 de 1999, citado por el reclamante no guarda relación alguna con el tema analizado en el presente oficio.

III.- CONCLUSIÓN:

Este Servicio carece de competencia para pronunciarse sobre la base de cálculo establecida en los contratos para la determinación de las multas por incumplimiento de los mismos, al ser esta una situación de carácter contractual que ha sido acordada por las partes.

De la misma manera, los criterios para fijar las multas en los procesos licitatorios en que tenga participación un organismo estatal, son ajenos a la competencia de este organismo fiscalizador.

ALEJANDRO BURR ORTÚZAR
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1622, de 26.07.2013
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

diversos espacios de las calles de las diferentes comunas para que la concesionaria explote el servicio de estacionamiento de vehículos, para lo cual deberá emplear medios de control de tiempo, según los requerimientos técnicos de cada licitación.

Por otra parte, resulta evidente que la forma de explotar un sistema de control de tiempo de estacionamientos es precisamente desarrollando una actividad a través de la cual se preste el servicio de estacionamiento de vehículos que es controlado. Prueba de ello es que de conformidad con las bases administrativas y técnicas de las diversas licitaciones, la encargada de acondicionar las vías públicas para el estacionamiento de vehículos mediante su señalización y demarcación, tanto con pintura, a través de señalizaciones de tránsito, como asimismo la realización de las obras civiles que sean necesarias, es la propia concesionaria, para así poder explotar adecuadamente los estacionamientos concesionados.

- 4.- Ahora bien, con respecto a la afirmación efectuada por la recurrente en el sentido de que la concesión no le confiere al concesionario derecho alguno para ocupar o detentar siquiera de manera preferente el bien nacional de uso público donde está permitido estacionar, por lo que carecería del derecho de dar en arriendo espacios para aparcar vehículos en dichos bienes y, por ende, no podría ser ella la que explote el bien concedido, cabe señalar que si bien es cierto que las calles y vías públicas como bienes nacionales de uso público no pueden ser objeto de disposición ni cesión, no es menos cierto que la propia Ley Orgánica de Municipalidades en su artículo 36, a propósito de las concesiones que la municipalidad puede otorgar con respecto a los bienes nacionales que administre, establece que "Las concesiones darán derecho al uso preferente del bien concedido, en las condiciones que fije la municipalidad".

Así las cosas, el concesionario de estacionamientos en la vía pública, por el solo hecho del otorgamiento de la concesión tiene derecho a usar en forma preferente el bien nacional de uso público, obviamente, para emplearlo en el destino fijado previamente por la municipalidad, cual es en el caso en particular, el estacionamiento de vehículos. De este modo, además de la propia concesión que habilita al concesionario a explotar los estacionamientos, es la propia Ley Orgánica de Municipalidades la que reconoce su derecho a usar el bien nacional ejerciendo en este caso la actividad de prestar servicios de estacionamiento en la vía pública.

- 5.- Con relación al argumento que sostiene que la concesionaria no es más que un ente recaudador del derecho que la municipalidad cobra por estacionarse en las calles que se encuentran dentro de su territorio, cabe señalar que dicha afirmación es contradictoria con lo dispuesto en los contratos de concesión celebrados por la concesionaria con las respectivas municipalidades, ya que de acuerdo a ellos los dineros que la concesionaria paga a la municipalidad corresponden al valor de la concesión otorgada y no a la entrega o rendición de cuentas de las tarifas que cada municipalidad cobra por estacionar en una vía pública de la comuna.

Prueba de ello es que de acuerdo a los respectivos contratos de concesión las cantidades que la concesionaria paga a la municipalidad por el otorgamiento de la concesión son sumas fijas a todo evento, por cada parquímetro instalado o espacio de estacionamiento concedido, siendo indiferente si es efectivamente utilizado por los usuarios o no. De esta forma, como puede apreciarse las sumas canceladas a la municipalidad no dicen relación con una eventual recaudación de lo efectivamente percibido por el estacionamiento de vehículos, sino que es la remuneración percibida por el otorgamiento de la concesión, ya que las tarifas provenientes de los servicios de estacionamiento propiamente tal pertenecen a la concesionaria.

Por consiguiente, a juicio de esta Dirección Nacional, es la concesionaria quien explota, es decir, quien obtiene las utilidades provenientes del estacionamiento en la vía pública autorizado por la municipalidad, debiendo entenderse que es ella, en ejercicio de su concesión, quien presta los servicios de estacionamiento a los usuarios de los mismos.

- 6.- Por último, en cuanto a la supuesta naturaleza impositiva de los derechos que son cobrados por el estacionamiento en la vía pública, cabe hacer presente que de ninguno de los contratos de concesión acompañados por la recurrente ni de sus respectivas bases de licitación administrativas y técnicas se puede colegir que lo que se cobra por el estacionamiento en la vía pública es un "derecho municipal" de aquellos definidos en el Título VII de la Ley de Rentas Municipales, sino muy por el contrario, puesto que las rentas provenientes de explotaciones municipales se encuentran reguladas en el Título III de la mencionada ley,



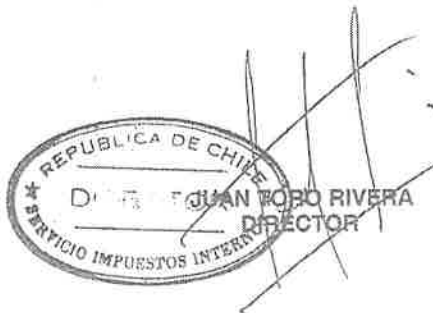
siendo consideradas como una tarifa cobrada por la prestación de un servicio y no como un "derecho municipal" proplamente tal.

Confirma lo anterior el hecho de que la expresión que emplean todos los Instrumentos que dan cuenta de las concesiones para designar a los pagos que los usuarios deben efectuar por estacionarse en la vía pública es precisamente "tarifa", la cual es sinónimo de precio según el Diccionario de la Real Academia Española, lo que demuestra Indubitablemente que dichos pagos carecen de todo carácter impositivo, siendo su naturaleza jurídica una simple remuneración por un servicio prestado.

De esta manera, al no tener un carácter impositivo, las tarifas cobradas por los servicios de estacionamiento en la vía pública deben ser considerados como precio y, por ende, forman parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado que grava los servicios de estacionamientos, según lo dispone los artículos 8° letra i) y 15 del D.L. N° 825, de 1974.

- 7.- En consecuencia, teniendo en cuenta que el artículo 8° letra i) del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA el servicio de estacionamiento de vehículos prestado en playas de estacionamiento u otros lugares destinados al mismo fin, y que las Municipalidades respectivas dentro de sus facultades legales han destinado parte de algunas calles de su comuna al estacionamiento de vehículos, concesionando su explotación a la empresa consultante, se concluye que las tarifas cobradas por XXXXXXXX S.A. a los usuarios de estacionamientos se encuentran gravadas con Impuesto al Valor Agregado, siendo el sujeto de derecho del tributo la empresa que tiene a su cargo la explotación del servicio.
- 8.- Por último, esta Dirección Nacional, manifiesta que no es factible acceder a la petición subsidiaria formulada en el punto II de su presentación en cuanto a eximirse de la emisión de boletas por los motivos que indica. Sin embargo, cabe la posibilidad de autorizarlo para la emisión de vales en reemplazo de boletas siempre y cuando utilice equipos tecnológicos previamente autorizados para dichos fines por este Servicio. Los equipos mencionados corresponden a máquinas registradoras, terminales de punto de venta o Impresoras fiscales. Para mayores informaciones al respecto, consultar el sitio Web del Servicio de Impuestos Internos www.sii.cl.

Saluda a Ud.,



BSG/MSCH/PR/ICU
DISTRIBUCION:

- XXXXXXXXXXXXXXXX
- XXXXXXXXXXXX
- XXXXXXXX
- Subdirección Normativa
- Subdirección de Fiscalización
- Depto. Operación Iva y Catastro de Contribuyentes
- Oficina de Partes ✓
- Área Presencia

