¿Es obligatoria u opcional la rebaja de la base imponible del IVA, por el valor asociado al terreno, en el caso de arriendo de inmuebles amoblados o con instalaciones y en el arrendamiento con opción de compra (leasing)?

El artículo 17 de la Ley del IVA establece que se podrá rebajar de la base afecta a IVA, el equivalente al valor del terreno para no afectarlo con dicho impuesto. En el caso del arrendamiento normal corresponde al 11% anual del avalúo, dividido en los 12 meses.

Esto fue ratificado también con la Reforma Tributaria para el caso de los arriendos con opción de compra, considerando que también la norma emplea el vocablo "podrá".

Por otro lado, el SII indica lo siguiente:

¿Se puede renunciar a la rebaja del 11% del avalúo fiscal para los efectos de determinar la base imponible en el arrendamiento de bienes inmuebles con instalaciones?

Respuesta	***Fecha de Actualización: 16/02/2015***

No, ya que a pesar de que la norma sobre base imponible, en caso de arrendamiento de inmueble señala que "podrá deducirse de la renta.....", ello corresponde a una descripción de su procedimiento de cálculo, debiendo, en definitiva, cumplirse con el principio constitucional de la legalidad de los tributos aplicando la rebaja del 11% a que alude el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Puede obtener mayor información relativa a este tema en el sitio Web del SII, menú Normativa y Legislación, opción Jurisprudencia Administrativa Oficio N° 3003, de 1996.

La Corte Suprema en un fallo relacionado, que puede no ser la situación específica, indica lo siguiente referido al crédito fiscal que un arrendatario paga por el 100% del arriendo sin la rebaja de la base equivalente al 11% del avalúo (Rol 4757-09 sentencia del 20.07.2011):

> *"Corresponde rechazar el recurso de casación en la forma, toda vez que el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, al permitir la rebaja de la renta del 11%, consagró que una parte de la misma no estuviese gravada, por lo que para calcular el crédito fiscal a que tiene derecho la contribuyente no puede obviarse esta circunstancia y ello permite sostener que si la sociedad no estaba obligada a solucionar el 100% del IVA correspondiente a la renta (sin la deducción del 11%) sino sólo el que correspondía efectuada la deducción, tampoco puede recuperar el 100% del crédito fiscal sino la proporción que resulte efectuada la reducción, por lo que la liquidación practicada a la contribuyente con la finalidad de que reintegre las sumas devueltas en exceso, se ajusta a derecho."*

Lo anterior se contradice ya que es sabido por todos que el uso del IVA como crédito fiscal se acreditará con la respectiva factura, permitiéndose incluso tal beneficio cuando el documento sea no fidedigno o falso, como se puede ver en lo indicado detalladamente por el SII en oficio N° 3.154, de 15.11.2012 que pueden ver en http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2012/ventas/ja3154.htm:

> *"Específicamente, en caso de facturas no fidedignas o falsas , aun cuando el numeral 5 de la citada norma establece que no dará derecho a crédito fiscal los impuestos recargados o retenidos en tales facturas, se establece una excepción en el caso que las citadas facturas hayan sido pagadas de acuerdo a la modalidad indicada en el numeral 5 del Art. 23, cuyas instrucciones fueron impartidas a través de la Circular N°93, del 19.12.2001, y asimismo, cuando el prestador del servicio o el vendedor ha enterado en arcas fiscales el IVA recargado.*

> *Con respecto a la modalidad de pago que se debe observar para poder utilizar el IVA recargado en facturas no fidedignas o falsas como crédito fiscal, éste debe ser efectuado con un cheque nominativo, vale vista nominativo o transferencia electrónica de dinero a nombre del emisor de la factura, girados contra la cuenta corriente bancaria del comprador o beneficiario del servicio, consignando en el reverso del cheque por parte de su librador el número de RUT del emisor de la factura y el número de ésta. En caso de transferencias electrónicas de dinero, en los respaldos de la transacción bancaria debe haberse consignado el monto de la operación más los mismos datos señalados precedentemente."*

Por ello quizás el mercado asume que no hay un perjuicio al interés fiscal el no aplicar la mencionada rebaja de la base afecta a IVA (11% del avalúo), dado que el arrendatario tendrá derecho a utilizar el mencionado impuesto como crédito, validando tácitamente la no aplicación de la rebaja, **que es obligatoria**, pero claramente el emisor del documento está en infracción, como también generando un débito fiscal que no le corresponde aplicar, lo que incluso podría ser sancionado y rechazarse la rebaja aplicada al crédito acumulado.

Creemos que lo más convincente es que sea una Circular específica la que aclare la postura para todos, ya que los fiscalizadores también tienen distinto criterio, evitando distorsiones en el mercado y con ello se regula el actuar de todos los contribuyentes afectados.

Saludos,

OMAR A. REYES RÍOS
Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia
Fono: +56 222 701 000 • ww.circuloverde.cl