

[Home](#) | [Ventas y Servicios - 2003](#)

LEY DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS. OFICIO N° 4086, DE 20 DE AGOSTO DE 2003.-

SOLICITA RECONSIDERACIÓN DE ORD. N° 498, DE 24/02/99.

1.- Se ha recibido en esta Dirección Nacional su oficio del antecedente, mediante el cual solicita se reconsidere pronunciamiento contenido en oficio Ord. N° 498, de 24/02/1999.

Señala que en el oficio que dio origen al mencionado pronunciamiento, esa Dirección Regional consultó acerca de la aplicación de las normas del artículo 27° bis al arrendamiento de inmuebles amoblados, planteando que no debería otorgar derecho a crédito fiscal el gasto incurrido en la construcción o adquisición de dichos inmuebles.

En esa oportunidad se dio respuesta a la consulta mediante oficio Ord. N° 498, de 24/02/99, en el cual se señaló que esa Dirección Regional debía resolver en consecuencia con las normas legales vigentes “habiendo comprobado en la fiscalización de rigor si concurren o no, en la especie, todos los requisitos para la procedencia de la franquicia, como por ejemplo que se trata de contribuyentes del IVA que no sólo han iniciado formalmente sus actividades, sino que estén declarando ya débito del impuesto que corresponda a sus efectivas operaciones gravadas con el, etc.”.

Asimismo se dispuso que esa Dirección Regional debía controlar que esos contribuyentes continuaran generando permanentemente débito fiscal del impuesto y que, de vender los inmuebles (Art. 8°, letra m), o de cederlos en arrendamiento sin amoblar, o de declarar término de giro, éstos deberían devolver el remanente de crédito recuperado o su saldo según proceda.

Sin perjuicio de lo anterior, la Dirección Regional estima necesario insistir en que el gasto incurrido en la construcción o adquisición de inmuebles que se incorporen al activo fijo de empresas o las adquisiciones destinadas a su reparación, mantención, etc., para dedicarlos al arrendamiento de inmuebles amoblados, no genera derecho a crédito fiscal, conforme al artículo 23°, N° 2, del D.L. N° 825, toda vez que los ingresos que su arrendamiento genere se encuentran totalmente exentos de IVA, aún cuando dicho arrendamiento se realice amoblado o con instalaciones, por lo que dichos créditos nunca tendrían un débito equivalente contra el cual imputarse.

Ello, según sostiene, porque la intención del artículo 8°, letra g), del D.L. N° 825, fue gravar el arrendamiento de los bienes corporales muebles y no de los inmuebles, el cual se encuentra expresamente exento en el artículo 12°, letra E), N° 11. Por esta razón argumenta que el artículo 17°, establece una rebaja contra la base imponible de estas operaciones, siendo éste el mecanismo establecido por Ley para hacer operativa la exención del artículo 12°, letra E), N° 11, es decir, separar en el arrendamiento de inmuebles amoblados o con instalaciones, la parte que corresponde a los muebles y a las instalaciones, de la parte que corresponde al arrendamiento de los inmuebles, ya que a su juicio esta última parte estaría íntegramente exenta de IVA.

2.- El artículo 8°, letra g), del D.L. N° 825, grava en lo pertinente, “el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales, 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”.

A su vez, el artículo 12°, letra E), N° 11, dispone que se encuentra exento de impuesto al valor agregado “El arrendamiento de inmuebles, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra g) del artículo 8°”.

Por su parte el artículo 23°, del D.L. N° 825, 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.

Por otra parte, el artículo 27° bis, del mismo decreto ley, dispone en lo pertinente, que los contribuyentes del impuesto al valor agregado que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23°, durante seis o más períodos tributarios consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, podrán optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República.

A su vez, el inciso segundo del señalado artículo, modificado por el artículo 5°, letra c), de la Ley N° 19.738, del 19/06/2001 dispone que los contribuyentes que hayan obtenido la devolución del remanente acumulado por concepto de activo fijo, deberán restituir 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 correspondan. Asimismo, en el caso de que en cualquiera de los períodos tributarios siguientes existan operaciones exentas o no gravadas, deberán efectuar una restitución adicional, que se calculará según lo dispuesto en el mismo inciso segundo.

3.- Al respecto, cabe señalar que el arrendamiento de bienes corporales inmuebles amoblados o con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial, se encuentra tipificado expresamente como hecho gravado especial en el artículo 8°, letra g), del D.L. N° 825. Al tenor de esa normativa, tanto el arrendamiento de inmuebles amoblados como el de inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de una actividad comercial o industrial están concebidos, cada uno de ellos, como un hecho gravado indivisible, razón por la cual no procede distinguir, como sugiere en su presentación, entre el arrendamiento del inmueble y el de los muebles, para efectos de determinar el derecho a crédito fiscal que tendría el arrendador de dichos inmuebles.

Lo anterior, sin perjuicio de la rebaja que sólo para efectos de determinar la base imponible, establece el artículo 17°, del D.L. N° 825. Sobre el particular, esta Superioridad ha señalado reiteradamente que el hecho de no resultar un saldo de impuesto a pagar por el arrendamiento de que se trate, producto de la mencionada rebaja, no implica considerar que el arrendamiento de inmuebles amoblados o con instalaciones que permitan una actividad comercial o industrial, constituye una operación exenta.

Por lo tanto, siendo el arrendamiento de inmuebles en las condiciones mencionadas en la letra g), un hecho gravado especial, procede, conforme a las normas del artículo 23°, el derecho a usar como crédito fiscal el impuesto soportado en la construcción del inmueble destinado a dicho fin.

Respecto al reembolso de remanente de crédito fiscal dispuesto en el artículo 27° bis, éste procederá, tal como se señaló en Ord. N° 498, de 24/02/1999, sólo si en la práctica se verifica en cada caso el cumplimiento de todos los requisitos exigidos por la mencionada norma legal para la procedencia de la franquicia.

De proceder dicho reembolso, corresponderá a esa Dirección Regional fiscalizar que éste sea devuelto conforme a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 27°, bis, mediante pagos efectivos de impuesto o mediante restituciones adicionales, según las instrucciones impartidas en Circular N° 94, de 19/12/2001.

4.- Finalmente, cabe señalar que, atendida su argumentación, esta Dirección Nacional estima que no procede modificar el criterio sustentado en Ord. N° 498, de 24/02/1999, debiendo precisarse que en el caso que los inmuebles se cedan en arrendamiento sin amoblar, la devolución deberá efectuarse ajustada a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 27 bis.

JUAN TORO RIVERA
DIRECTOR

Oficio N° 4086 de 20-08-2003
Subdirección Normativa
Departamento de Impuestos Indirectos