

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
X DIRECCIÓN REGIONAL PUERTO MONTT
DEPARTAMENTO JURÍDICO
77319731750**

**ORD. N° 77319325887
ANT. Consulta a través de Formulario 2117,
Folio 77319731750 de 11.02.2019
MAT. Solicita pronunciamiento sobre
aplicabilidad del artículo 9° de la Ley 18.392 que
Establece un Régimen Preferencial Aduanero y
Tributario para el Territorio de la XII Región de
Magallanes y de la Antártica Chilena, respecto
de contrato de construcción por suma alzada.**

Puerto Montt, 15/04/2019

**DE: DIRECTOR REGIONAL
PARA: GIFER S.A.**

Se ha recibido en esta Dirección Regional una petición administrativa, mediante la cual solicita un pronunciamiento respecto de la forma en que se aplica la Ley 18.392 que "Establece un Régimen Preferencial Aduanero y Tributario para el Territorio de la XII Región de Magallanes y de la Antártica Chilena, por un plazo de 25 años" (en adelante, la "Ley 18.392" o "Ley Navarino"), en el caso descrito por el contribuyente, relacionado con un contrato de construcción en modalidad de suma alzada.

I. Antecedentes

La solicitante, sociedad GIFER S.A. Rol Único Tributario N° _____ (en adelante, la "Sociedad") indica que desarrolla la actividad de construcción de productos mecánicos e infraestructuras a distintas empresas del sur del país, especialmente del rubro salmonero.

Según explica en su presentación, se le encomendó la fabricación y montaje de estructuras mecánicas que conforman una planta bajo la modalidad de suma alzada, por su cliente Aquaprotein S.A. Rol Único Tributario _____, empresa que registra domicilio comercial en la Isla Tierra del Fuego, Porvenir, y que requiere la fabricación y montaje de parte de una fábrica de proceso.

Cabe mencionar que la solicitante no acompañó el borrador del contrato suscrito con Aquaprotein S.A. limitándose únicamente a describir la forma en que se llevaría a cabo la construcción y traslado de materiales y maquinaria utilizada.

De acuerdo a lo indicado por la Sociedad, los trabajos se le encomiendan en virtud de un contrato de construcción por suma alzada, esto es, la fabricación y montaje de estructuras mecánicas que conforman la planta de proceso, dígase estanques, estructuras mecánicas, máquinas de proceso, donde la venta en su conjunto comprende tanto bienes materiales como servicios de ingeniería, esto último incluido en el montaje y puesta en funcionamiento.

Adicionalmente, señala que se le exige la emisión de una factura por "Avances de Estado de Pago", indicando que consiste en una práctica habitual en el rubro, donde el mandante efectúa pagos anticipados a fin de financiar la compra inicial de los materiales que comprenderán la fabricación del equipo o infraestructura. Dicho anticipo no estaría sujeto a restitución.

Solicita un pronunciamiento de esta Dirección respecto a forma que debe proceder de acuerdo a la franquicia contenida en el artículo 9° de la Ley Navarino, y la Resolución Exenta N°1.057 de 1974 conforme a la situación descrita, pues, como indica, no se está vendiendo un producto por partes, si no que lo que se transfiere es una infraestructura instalada y en marcha, donde su montaje es en terreno, esto es, el recinto de la mandante y que el cobro comprende un conjunto de cosas, dígase bienes y servicios, como es una venta por suma alzada.

Lo anterior, en espera de una respuesta que les permita operar en forma oportuna y sin que se traduzca en una violación a la ley vigente sobre la materia.

II. Análisis

Sobre el particular, cabe señalar que el inciso primero del artículo 9° de la Ley 18.392, dispone que "Las ventas que se hagan a las empresas que trata esta ley de mercancías nacionales o nacionalizadas necesarias para el desarrollo de sus actividades, procesos y ampliaciones y que ingresen al territorio de la zona indicada en el artículo 1°, se considerarán exportación exclusivamente para los efectos tributarios previstos en el decreto ley N°825, de 1974, pero con una devolución del crédito fiscal de hasta el porcentaje equivalente a la tasa del impuesto respectivo sobre el monto de las citadas ventas".

Respecto del ingreso de las mercancías al territorio preferencial, el inciso segundo establece que éste "deberá verificarse y certificarse por el Servicio de Aduanas, en la forma y condiciones que determine el Servicio de Impuestos Internos, como, asimismo, acreditarse de acuerdo a las normas que fije dicho Servicio".

En cumplimiento de dicha norma legal, este servicio dictó la Resolución Exenta N°1.057, de 25/4/1985, que establece las normas administrativas y de control del ingreso de mercaderías nacionales o nacionalizadas, al territorio preferencial de la Ley 18.392.

En dicha Resolución se establece la emisión de una factura especial para respaldar la venta de mercancías nacionales o nacionalizadas, necesarias para el desarrollo de las actividades de aquellas empresas autorizadas a instalarse en la referida zona preferencial. En dicho documento y según lo dispuesto en el N°4, de la mencionada Resolución, el funcionario del Servicio Nacional de Aduanas debe verificar el ingreso de las mercancías, certificándolo en el cuerpo de la misma.

Como se desprende de las normas transcritas, la franquicia contenida en el artículo 9°, de la Ley 18.392, favorece con la exención del impuesto al valor agregado a las ventas de mercancías nacionales o nacionalizadas efectuadas desde el resto del país sólo a las empresas señaladas en el artículo 1°, de la referida ley, considerándolas además exportaciones para efectos de la recuperación del crédito fiscal (1).

De esta forma, no resulta aplicable la franquicia contenida en el artículo 9°, de la mencionada ley, que considera exportaciones las ventas de mercancías nacionales o nacionalizadas que ingresen al territorio indicado en el artículo 1° y que se hagan a las empresas señaladas en el referido artículo, para efectos de lo dispuesto en el decreto ley N°825 de 1975, esto es, para que dichas ventas se encuentren exentas de Impuesto al Valor Agregado y a su vez el vendedor pueda recuperar dicho impuesto soportado en la adquisición de bienes o utilización de servicios destinados a la realización de las mismas (2), pero con una devolución de crédito fiscal equivalente a la tasa del impuesto aplicada sobre el monto de las referidas ventas, pues la norma exige que las mercancías objeto de la venta ingresen al territorio preferencial (3), requisito que no se cumple en la práctica toda vez que en este caso los materiales y maquinarias no hacen ingreso a la zona preferencial que pueda ser verificado y certificado por el Servicio Nacional de Aduanas producto de una venta, si no que hacen ingreso para el desarrollo de las actividades, procesos y ampliaciones de una empresa domiciliada fuera de la zona preferencial.

En efecto, la venta de los bienes que son trasladados a la zona preferencial y que serán utilizados en la fabricación de una planta, considerada un bien inmueble por adherencia, tendrá lugar una vez que los bienes se encuentren dentro del territorio delimitado por el artículo 1° de la Ley 18.392, transformados en la estructura operativa respectiva, por lo que, al momento del ingreso de los materiales y la maquinaria, no existe aún una convención que transfiera su propiedad como bienes muebles.

A mayor abundamiento, los contratos de construcción con modalidad de suma alzada, han sido calificados por jurisprudencia administrativa de este Servicio (4) como una venta de bienes inmuebles construidos, por lo que en el caso en cuestión no podríamos estar ante una "mercancía" como objeto de la venta, concepto definido en nuestra legislación (5) como "todos los bienes corporales muebles, sin excepción alguna".

III. Conclusión

En caso de que en una venta no se verifiquen todos los supuestos de hecho contenidos en el artículo 9° de la Ley 18.392, la venta no podrá ser beneficiada con la franquicia contenida en dicha ley y, por ende, no podrá ser calificada como una exportación para los efectos del decreto ley N°825 de 1975, ni generar derecho a crédito fiscal.

Por lo anterior, la Sociedad no podrá ser beneficiada con las disposiciones contenidas en el párrafo anterior, dado que no se verifica en la especie el requisito de que las mercancías hagan ingreso a la zona preferencial producto de una venta, convención que se verificará sólo una vez terminada y operativa la infraestructura

instalada dentro de la zona preferencial, y cuyo objeto finalmente será la venta de un bien inmueble construido y no de una mercancía o bien mueble.

- (1) Como se señala en Oficio N°1.007 de 2018, y Oficio N°2.054 de 2018.
- (2) En virtud del artículo 36° del decreto ley N°825 de 1975.
- (3) Como se señala en Oficio N°1.007 de 2018.
- (4) Como se señala en Oficio N°2.277 de 1999, y Oficio N°867 de 2016.
- (5) Artículo 2° N°2 del Decreto Ley N°30 de 2005 que Aprueba el Texto Refundido, Coordinado y Sistematizado del Decreto con Fuerza de Ley de Hacienda N°213, de 1953, sobre Ordenanza De Aduanas.

Saluda a Ud.,



CRISTIAN ALBERTO GOMEZ CASTILLO
DIRECTOR REGIONAL

HFJ/tvv/JVG/crl

Distribución

GIFER SA. al correo electrónico _____ (artículo 11 Código Tributario)

Unidad de Puerto Varas

Departamento Jurídico

Dirección Regional

